



SALA SOCIAL I

TOMO I

548 AL 762



Sen.	Pag.	Sen.	Pag.	Sen.	Pag.
1		33		69	1
1-1		34		70	6
2		35		71	24
2-A		36		72	27
3		37		73	32
4		38		74	37
5		39		75	40
6		40		76	48
7		41		77	53
8		42		78	59
9		43		79	64
10		44		83	68
11		45		84	73
12		46		84-1	79
13		47		85	83
14		48		85-1	91
15		49		86	99
16		50		87	102
17		51		88	106
18		52		89	111
19		53		90	117
20		54		91	122
21		55		92	128
22		56		93	135
23		57		94	144
24		58		95	148
24-1		59		96	152
25		60		97	159
25-1		61		98	167
26		62		99	173
27		63		100	180
28		64		101	185
29		65		102	189
30		66		103	194
31		67		106	201
32		68		107	206

Sen.	Pag.	Sen.	Pag.	Sen.	Pag.
108		126		142	592
109		127		143	597
110		128		144	601
111		129		145	607
112		131		146	612
113		132		147	616
114		133		148	621
115		134		149	626
116		135		150	631
117		136		150-1	637
121		137		151	645
122		138		153	650
123		139		154	653
124		140		155	660
125		141		156	666



1

The Coca Cola Company c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual y otro
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 381 a 391, contestación de fs. 463 a 467, réplica y dúplica, decreto de autos para sentencia de fs. 482, los antecedentes del proceso, la interpretación prejudicial absuelta por el Tribunal Andino de Justicia y la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.- (Antecedentes administrativos).

I.1. Resolución administrativa.

En 14 de septiembre de 2010 bajo el número SM 1549-2010 fue presentada solicitud de registro de marca COCAKOLLABol para proteger cervezas, aguas minerales, gaseosas y otras bebidas sin alcohol a nombre de OSPICOCA, Organización Social para la Industrialización de la Coca, representada legalmente por Miriam Núñez Bejarano. Publicada la solicitud en la Gaceta Oficial de Bolivia, The Coca Cola Company se opuso sobre la base de los derechos de propiedad intelectual concedidos a su favor sobre la marca Coca Cola en sus diferentes formas y manifestaciones.

Dentro del trámite de oposición, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su director de propiedad industrial, emitió la R.A. N° 306/2013 de 25 de junio (162 a 182 del 1er. cuerpo), por la que, con el fundamento de que el signo solicitado no constituye una copia, transliteración ni imitación de la marca notoriamente conocida Coca Cola por tanto no se halla en la causal de irregistrabilidad del art. 136 literal h) de la Decisión 486 de la CAN y que la parte no adjuntó ni produjo prueba alguna que demuestre el actuar de mala fe de la parte de la firma solicitante (art. 137 de la Decisión 486 aludida), resolvió declarar improbadamente la oposición presentada por la firma The Coca Cola Company y conceder el registro de la marca de producto "COCAKOLLABOL" (denominación y diseño), para proteger productos de la clase internacional N° 32 a nombre de la firma OSPICOCA representada legalmente por Miriam Núñez Bejarano ordenando la prosecución de los trámites de registro del signo solicitado.

I.2. Resolución en recurso de revocatoria.

La firma The Coca Cola Company en 19 de julio de 2013, interpuso recurso de revocatoria contra la anterior resolución (fs. 191 a 201, 1er cuerpo) resuelto por el Servicio Nacional de Propiedad, a través de su director de propiedad industrial, mediante R.A. DPI/OP/REV-N° 143/2014 de 13 de junio (fs. 277 a 287 2° cuerpo), por la que dispuso rechazar el recurso de revocatoria interpuesto y confirmó en todas sus partes la R.A. N° 306/2013 de 25 de junio.

I.3. Resolución del recurso jerárquico

Interpuesto el recurso jerárquico de fs. 294 a 298 por Pilar Soruco Etcheverry en representación legal de la firma The Coca Cola Company, la dirección general ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual mediante Resolución Administrativa N° DGE/OPO/J-N° 339/2014 de 28 de octubre (fs. 526 a 563 anexo 1), resolvió rechazar el mismo, confirmando totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 143/2014 de 13 de junio, bajo el fundamento siguiente: "...el SENAPI considera que el signo solicitado no se halla inmerso dentro de la causal de irregistrabilidad establecida en el art.136 literal a) de la Decisión 486 de la Comunidad Andina y hace que pueda coexistir pacíficamente con los signos opositores, concluyéndose por ello en la inexistencia de riesgo de confusión y asociación."

CONSIDERANDO: II.- (Contenido de la demanda contenciosa administrativa)

The Coca Cola Company, representada legalmente por Frank Daniel Limón Nava interpone demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución Administrativa N° DGE/OPO/J-N° 339/2014 de 28 de octubre, bajo los siguientes argumentos:

1. La resoluciones emitidas en el caso por el SENAPI son contrarias a la Decisión 486 y jurisprudencia del Tribunal Andino.

Con ese epígrafe señala que la resolución jerárquica no ha sido debidamente motivada.

Que el art. 134 de la Decisión 486 del Acuerdo de Cartagena define a las marcas como "...cualquier signo que sea apto para distinguir productos o servicio en el mercado", su función elemental es diferenciar un producto de otro en el mercado, si el signo que se quiere registrar no cumple con este requisitos primordial, no puede ser protegido como marca porque no puede comunicar al consumidor que se trata de un producto diferente al que ya existe en el mercado. Que el signo solicitado "COCAKOLLABOL" (denominación y diseño) carece de distintividad, ya que al guardar una extrema similitud con la marca "Coca Cola de TCCC, el signo se vuelve irregistrable, pues no puede cumplir con el fin y requisito primordial de las marcas cual es distinguir productos y servicios por tanto la resolución impugnada fue emitida en contravención de las prohibiciones al registro establecidas por la Decisión 486 art. 135 literales a) y b) y art. 136 literales a), c), f), h) y g) ya que el signo solicitado carece de distintividad. Por ser similar a la muy conocida marca Coca Cola.

2. Incumplimiento de la Decisión 486 respecto a protección de marcas notorias

Señala que, según el art. 224 de la Decisión 486, signo distintivo notoriamente conocido es aquel que "...fuese reconocido como tal en cualquier País Miembro por el sector pertinente, independientemente de la manera o el medio por el cual se hubiese hecho conocido." Esta calidad de marca notoria fue reconocida por el mismo SENAPI mediante Resolución N° 1142/2011 de 29 de noviembre, desde el año 2011 a Coca Cola dentro del proceso de oposición Coca Cola vs. SPARKLING, en la que la resolución de declarar probada la oposición, se funda en el art. 136-h) de la Decisión 486 (por constituir una reproducción, imitación, traducción, transliteración o transcripción total o parcial de un signo distintivo notoriamente conocido...), debiendo en el presente caso otorgar una protección especial a la marca notoria reconocida por el mismo SENAPI mediante Resolución N° 1142/2011.

Prosigue citando y transcribiendo al respecto los arts. 225 y 226 del mismo cuerpo normativo señalando que TCCC viene realizando importantes inversiones para promocionar su marca Coca Cola en Bolivia, por lo que permitir que se registre la marca de contrario estando Coca Cola acuñada en la mente del consumidor desde hace décadas supone automáticamente que el consumidor pensará que COCAKOLLABOL tiene relación con Coca Cola resultando un aprovechamiento injusto del renombre de Coca Cola conculcando principios de libre comercio y sana competencia.

Sostiene que además de los riesgos comunes a toda marca (confusión y asociación), el art. 226 estableció dos riesgos que las autoridades deben evitar si existiere conflicto con alguna marca notoria: el riesgo de dilución de la marca y el riesgo de uso parasitario. Que la autoridad debe negar signos que sean idénticos o similares que puedan ocasionar riesgo de confusión, asociación, dilución y riesgo de uso parasitario con el signo notoriamente conocido. La resolución ahora impugnada no refleja una debida protección y que al conceder el registro del signo provocará en el consumidor una confusión y asociación entre marcas, al igual que la dilución de la marca, desconociendo el esfuerzo de Coca Cola para lograr su posicionamiento.

Respecto al cotejo de los signos expresa que el que se realiza para comparar una marca notoria debe ser especial atendiendo a la distintividad que la marca notoria conlleva en sí misma, debiendo considerarse que la marca notoria no puede estar compuesta por términos débiles y debe estar protegida en su integridad y que al excluir el termino Coca de la marca Coca Cola como pretendía la autoridad se destruye el signo y con ello la pérdida de su distintividad lo que representa contradicción y falta de protección.

Denuncia que al realizar el cotejo marcario deliberadamente y con el fin de justificar una comparación errónea y favorable a la otra parte, en la Resolución Jerárquica DGE/OPO/J N° 339/2014 de 28 de octubre se excluyó el cotejo marcario de la marca Coca Cola (denominación) y en su lugar se realizó cotejo entre las marcas Coca Cola Zero, Coca Cola Light Plus, Coca Cola C2, Coca Cola Interactive Music, entre otras. En dicho cotejo erróneamente se señaló que las marcas registradas a nombre de TCCC cuentan con elementos que las diferencian de la marca solicitada, concluyendo que no existe riesgo de confusión.

Cita y transcribe "jurisprudencia" respecto a las familias de marcas destacando que si una pluralidad de marcas posee un rasgo distintivo común, éste pudiera indicar su pertenencia a una familia de marcas, lo que podría llevar a los consumidores a asociarlas entre si y pensar que los productos a que se refieren participan de un origen común lo que podría inducir a confusión. En el caso el rasgo distintivo de todas las marcas nombradas es Coca Cola lo que confirma el riesgo de confusión al que se enfrenta TCCC pues el consumidor pensará que COCAKOLLA bol constituye otra de las varias marcas derivadas de Coca Cola.

3.- Resolución contraria al art. 24 de la C.P.E., y art. 16-H) de la L. N° 2341.

Sostiene que la autoridad vulneró las normas enunciadas al emitir una resolución que no proporcionó respuesta explícita y fundamentada a todos los argumentos presentados por el ahora demandante, que no se hizo ninguna mención al riesgo de dilución y de uso parasitario que representa la copia o imitación de una marca notoriamente conocida, riesgos que existen al margen del riesgo de confusión y de asociación. La concesión del registro conlleva el riesgo que la marca de TCCC pierda su fuerza distintiva en Bolivia pues la prueba aportada – dice- demuestra que la marca COCAKOLLA BOL (denominación y diseño) pretende abusar de manera ilegítima de la notoriedad y prestigio de la marca Coca Cola siendo innegable que el consumidor asociará dicha marca con la de TCCC e incluso podría pensar que se trata de un producto derivado, constituyendo las actuaciones de la contraparte acciones de mala fe.

Añade que la autoridad administrativa en las Resoluciones N° 306/2013 y REV-N° 143/2014 se limitó a mencionar que no se demostró la mala fe sin valorar de manera explícita correcta y detenidamente cada una de las pruebas.

Que posteriormente en la Resolución DGE/OPO N° 339/2014 la autoridad demandada al valorar las pruebas de fs. 105 a 128 y 222 a 224 concluyó que la misma hace referencia a la notoriedad de la marca Coca Cola en Venezuela y Perú este último miembro de la CAN empero los mismos no demuestran o hacen referencia alguna que la firma OSPICOCA hubiese solicitado el registro del signo COCAKOLLA BOL para perpetrar actos de competencia desleal coligiendo en consecuencia que el signo solicitado dentro de la clase internacional 32 no se encuentra inmerso dentro la causal de irregistrabilidad establecida en el art. 137 de la Decisión 486 de la Comunidad Andina. Interpretación de la prueba improcedente ya que la misma demuestra el reconocimiento de la notoriedad de la marca Coca Cola en otros países además de Bolivia, no siendo fruto de la casualidad la solicitud de registro de un signo similar.

Transcribe parte de la fundamentación del recuso jerárquico en la que se destaca que la parte pretende proteger un signo de tipo mixto, compuesto por un elemento denominativo y un elemento gráfico debiendo realizar el análisis de ambos elementos y no de un signo diferente tal como refiere la parte recurrente ya que la protección de marcas se circunscribe a la forma como han sido solicitados y registrados y que en el examen de riesgo de confusión, en derecho de marcas, no se plantea una cuestión de hecho sino de derecho y se establece en base a los dos elementos, la similitud entre los productos o servicios que distinguen cada uno de los signos y las semejanzas entre los signos. Que nuevamente en este fundamento existe valoración incorrecta de la prueba que demuestra que existió una anterior solicitud de la contraparte para registro de una marca idéntica que imita la marca de TCCC lo que demuestra mala fe que la autoridad pasó por alto

4.- Correcto cotejo marcario entre las marcas Coca Cola y COCAKOLLA BOL (denominación y diseño).

Sostiene que la obvia similitud entre las partes en conflicto, pone en evidencia la violación a los más básicos principios y normas de propiedad industrial y que un cotejo adecuado debe determinar los campos en los que se podría desarrollar la confusión entre marcas, los mismos que han sido analizados por el Tribunal Andino de Justicia y comprenden: Similitud ortográfica, similitud fonética y similitud ideológica.

Que los campos en los que debió centrarse el cotejo marcario, debido a la naturaleza y composición de los signos, son el campo ortográfico, fonético e ideológico. Alude reglas de cotejo marcario recogidas por el Tribunal Andino de Justicia (confusión, las marcas deben examinarse sucesivamente y no simultáneamente, colocarse en lugar del comprador, tener en cuenta las semejanzas y no las diferencias entre marcas) y afirma que contra esas reglas establecidas por la doctrina y el Tribunal Andino de Justicia, el SENAPI en la Resolución N° 306/2013 señaló que el término Coca debe excluirse del cotejo debido a que se constituye en una expresión débil de uso común para la Clase 32 internacional por lo que aplicó la excepción de visión de conjunto realizando el cotejo entre los sufijos COLA y KOLLABOL, siendo el signo solicitado más extenso en su conformación ortográfica y gramatical y que la doble L y el sufijo BOL otorga una pronunciación distinta al signo opositor haciéndolos diferenciables.

Transcribe similar pronunciamiento contenido en la Resolución DPI/OP/REV N° 143/2014 de 13 de junio emitida en recurso de revocatoria y afirma que el análisis de una marca fraccionada va en contra de las reglas establecidas por la doctrina y revisadas por el Tribunal Andino de Justicia y viola los derechos de TCCC.

Añade que el cotejo marcario realizado por la autoridad pertinente resulta incorrecto, ya que el consumidor no diseccionará las marcas eliminando el término coca sino que asociará COCAKOLLA Bol con Coca Cola. Por lo que el cotejo marcario es incorrecto viola el derecho sobre una marca ya registrada y vulnera el derecho especial que la norma otorga a una marca notoria.

Alude jurisprudencia y señala que lo que dota distintividad a la marca de TCCC no es solo Coca o Cola sino el conjunto Coca Cola lo mismo con COCAKOLLA BOL en el que incluso existe énfasis en COCAKOLLA como parte predominante.

Culmina efectuando análisis de cotejo marcario: en el campo ortográfico destaca que las marcas tienen similitud en el prefijo Coca; en el sufijo las vocales de la primera y segunda sílaba son las mismas y ubicadas en el mismo orden COLA vs. KOLLA. En el campo fonético guardan similitudes pues las 4 primeras sílabas de dos signos contienen las mismas vocales y en la misma posición y al pronunciar las tres primeras sílabas se obtienen sonidos idénticos COCA-CO vs COCAKO por lo que en el plano ortográfico y fonético no existen argumentos que puedan rebatir la emulación de marca existiendo similitud entre los signos y productos.

Señala también que la marca de TCCC no solo debe ser protegida respecto de las solicitudes de la Clase 32 de la clasificación internacional, o respecto de los productos y servicios relacionados, sino que debe ser protegida respecto a todos los bienes y servicios, por tratarse de una marca de alto renombre. Que resultaría contradictorio a la norma comunitaria (art. 136) conceder el registro utilizando apreciaciones de elementos con carga política y filosófica en sentido que la palabra Coca se referiría a una hoja milenaria y Kolla haría referencia a una etnia originaria y lo que debe resolverse es un debate sobre lo que es legal o no en materia de marcas y sano comercio.

Petitorio.

Solicita declarar probada la demanda, revocando el acto administrativo impugnado, ordenando al Servicio nacional de Propiedad Intelectual denegar el registro de marca COCAKOLLABOL (Denominación y diseño) clase internacional 32 SM 1549-2010, Pub. 140849 a nombre de Ospicoca Organización Social para la Industrialización de la Coca.

CONSIDERANDO: III.- (Respuesta a la demanda).

El Servicio Nacional de Propiedad Intelectual representado legalmente por Jhilda Gabriela Murillo Zarate, responde negativamente señalando en lo esencial que en la Resolución DGE/OPO/J-N°339/2014 se concluyó que el signo COCAKOLLABOL es capaz de distinguir en el mercado sus productos comprendidos en la Clase 32 de la clasificación internacional, contrario a lo que manifiesta el demandante al ser la marca Coca Cola una marca completamente acuñada en la mente del consumidor boliviano.

Que en cuanto a la familia de marcas, manifestó que realizado el examen de registrabilidad del signo solicitado se determinó que es distintivo y susceptible de representación gráfica, conforme lo establecido en el art. 134 de la Decisión 486, no encontrándose incurso en las prohibiciones mencionados por el demandante.

Que el art. 137 de la Decisión 486 establece que un acto de competencia desleal vinculado a la propiedad industrial, es cualquier acto capaz de crear una confusión respecto del establecimiento de los productos a la actividad industrial o comercial de un competidor, en dicho sentido para que la solicitud de registro de un signo llegue a consolidarse, es necesario que su titular haya obrado de buena fe al momento de proceder a solicitar su registro, siendo que quien alegue la causal de irregistrabilidad deberá probar que el registro se hubiese solicitado para perpetrar, facilitar o consolidar un acto de competencia desleal a través de la imitación de su marca, empero en el presente caso de la revisión de la prueba, se advirtió que las mismas solo harían referencia a la notoriedad de la marca en la República de Venezuela y Perú, sin embargo estos documentos no demostraron referencia alguna de que la firma OSPICOCA hubiese solicitado el registro del signo COCAKOLLABOL para perpetrar actos de competencia desleal.

Sostiene que si bien se cuestionó el cotejo efectuado, correspondería aclarar que en el cotejo marcario desarrollado en la resolución jerárquica se evidenció la disimilitud de los signos en conflicto, al no presentarse los dos supuestos requeridos para configurar riesgo de confusión por lo que concluyó en la posibilidad de coexistencia pacífica de las marcas registradas y el signo solicitado.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicita sentencia rechazando la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa N° DGE/OPO/J-N° 339/2014 de 28 de octubre, previa consulta al Tribunal Andino de Justicia.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica y réplica formuladas por las partes se reiteraron los argumentos ya expuestos.

III.2. Interpretación prejudicial.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 28 de marzo de 2016, remitiéndose antecedentes del proceso en consulta prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, para que efectúe interpretación prejudicial de los arts. 134, 135-a) y b), 136-a), f), g) y h) de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina en mérito a los arts. 123 y 125 de la Decisión 500 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en relación a los arts. 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del tribunal mencionado que facultan al tramitador de la causa solicitar interpretación prejudicial, cuando existen controversias sobre registros de marcas similares.

CONSIDERANDO: IV.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

Que establecidos los antecedentes precedentes, en estricta congruencia entre las pretensiones deducidas y la resolución jerárquica impugnada, este Tribunal Supremo de Justicia considera necesario pronunciarse primero sobre la denuncia de falta de motivación y/o incongruencia de la resolución de recurso jerárquico especialmente al hacer el cotejo marcario toda vez que la empresa demandante sostiene que se excluyó el cotejo de la marca Coca Cola(denominación) y en su lugar se realizó cotejo entre las marcas CO-COLA ZERO, Coca Cola Light Plus, Coca ColaC2, Coca Cola Interactive Music, entre otras.

Al respecto, tal cual consta en la R.A. N° 306/2013 (fs. 1612 a 183) emitida por el Servicio Nacional de propiedad Intelectual en el proceso de oposición del registro de la marca COCAKOLLABOL, así como en la resolución de recurso de revocatoria (fs. 277 y ss.), la problemática planteada por The Coca Cola Company identifica como signos en conflicto la marca Coca Cola y las que componen la familia a partir de ese elemento dominante, marcas denominativas tales como Coca Cola Zero, Coca Cola light, etc., siendo reiterado el reclamo de que la marca "Coca Cola se constituye en una marca declarada notoriamente conocida mediante R.A. N° 1142/2011 de 29 de noviembre (fs. 277) que así lo ha reconocido la propia autoridad administrativa, lo que implica su especial protección contra los riesgos de confusión, asociación, dilución y uso parasitario.

Puntualmente, a fs. 285 en la Resolución de Recurso de Revocatoria DPI/OP/REV N° 143/2014 de 13 de junio la autoridad estableció: "...el signo solicitado no se constituye una copia, transliteración, ni imitación del signo notoriamente conocido Coca Cola extremo evidenciado dentro del cotejo marcario que antecede...". Conclusión a la que arribó luego que a fs. 284 decidiera excluir el término Coca y realizar el cotejo entre los sufijos Cola y KOLLABOL.

En el recurso jerárquico formulado por The Coca Cola Company denunciando, entre otros, violación del art. 24 de la C.P.E., y 16 de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo) la empresa recurrente a fs. 295 reclamó que el reconocimiento expreso de la notoriedad de la marca Cola Cola recae sobre la totalidad de la denominación y no sobre términos aislados reiterando varias veces que el signo notoriamente conocido es Coca Cola sobre el que la autoridad tienen obligación de aplicar un cotejo marcario especial" (fs. 2915), pretensión que, revisados los antecedentes, se corrobora que nació en la demanda cuando se planteó la "notoriedad de la marca Coca Cola inserta -dice- en la denominación COCAKOLLABOL" (sic. fs. 37) fundamentándose la irregistrabilidad por cuatro riesgos: confusión, asociación, dilución y uso parasitario (fs. 35 reverso). En ese marco, de la lectura de la Resolución Jerárquica DGE/OPO/J-N° 339/2014 a tiempo de pronunciarse sobre la denuncia de incorrecto cotejo marcario (fs. 550 del anexo de antecedentes administrativos) se constata que la dirección general ejecutiva del SENAPI efectivamente omitió efectuar el cotejo de la marca Coca Cola con el signo solicitado COCAKOLLABOL.

Al respecto, toda vez que este tribunal ha solicitado interpretación prejudicial al TJCA el mismo que si bien no es competente para aplicar el derecho comunitario a un caso en concreto, ya que el fallo en el proceso principal corresponde siempre y exclusivamente al juez nacional siendo su función la de interpretar la norma comunitaria es decir la búsqueda de su significación para precisar su alcance y su sentido jurídico, corresponde ahora a este Tribunal Supremo aplicar la norma a los hechos concretos. En ese marco, resulta de especial utilidad el documento cursante a fs. 491 a 521 consistente en interpretación prejudicial emitida por el TJCA que contiene pautas interpretativas que debe aplicarse en la solución de la presente controversia, tomando en cuenta además que, pese a existir precedentes jurisprudenciales, debe tenerse en cuenta el resultado de la consulta realizada y de la interpretación realizada por el TJCA en este caso particular.

En ese marco, se tiene que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, del examen de los antecedentes remitidos en consulta, a fin de la interpretación prejudicial aludida estableció que las marcas involucradas son COCAKOLLA BOL (mixta) y Coca Cola(denominativa), Coca Cola, (denominativa), Coca Cola Light Plus (denominativa), Coca ColaC2 (denominativa), Coca Cola eso es (denominativa), Coca Cola, Life Tastes Good (denominativa), Coca Cola(mixta) Coca Cola(mixta), Coca Cola Light (mixta), Coca Cola Zero (mixta), Coca Cola Classic (mixta), Coca Cola Interactive Music (mixta) y Coca Cola En Cursiva y Cinta Dinámica (mixta) y entre los temas de interpretación estableció (fs. 499 c 3) los siguientes:

1.- Irregistrabilidad de signos por identidad o similitud fonética, ortográfica, conceptual y figurativa. Riesgo de confusión directa y de asociación. Reglas para realizar el cotejo de los signos distintivos.

2.- Comparación entre marcas mixtas y denominativas compuestas

3.- Comparación entre marcas mixtas con parte denominativas compuesta.

4.- Palabras de uso común en la conformación de marcas. Marca débil.

5.- Familia de marcas.

6.- La marca notoriamente conocida.

7.- Actos de competencia desleal en la obtención de un registro o marca.

8.- Examen de registrabilidad y debida motivación de los actos y;

9.- Preguntas formuladas por la corte consultante.

Ya en el análisis de los temas objeto de interpretación, en el punto 8 (fs. 513) el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, además de establecer la forma o modo en que debe efectuarse la comparación de marcas y referirse a los supuestos de palabras de uso común, marca débil, familia de marcas, etc. así como los riesgos de confusión, de asociación, de dilución y de uso parasitario, etc., efectuó interpretación del art. 150 de la Decisión 486 señalando. “art. 150 de la Decisión 486 determina lo siguiente: Vencido el plazo establecido en el artículo 148, o si no se hubiesen presentado oposiciones, la oficina nacional competente procederá a realizar el examen de registrabilidad. En caso que se hubiesen presentado oposiciones, la oficina nacional competente se pronunciará sobre éstas y sobre la concesión o denegatoria del registro de la marca mediante resolución.

8.3. A la oficina nacional competente le corresponde realizar el examen de registrabilidad, el que es obligatorio y debe llevarse a cabo aun cuando se presenten o no oposiciones. La autoridad competente en ningún caso queda eximida de realizar el examen de fondo para conceder o negar el registro. Asimismo, el examen de registrabilidad, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 150 de la referida Decisión, comprende el análisis de todas las exigencias que aquella impone para que un signo pueda ser registrado como marca, partiendo de los requisitos fijados por el art. 134 y, tomando en consideración las prohibiciones de los art. 135 y 136 de la Decisión 486.

8.4. El acto de concesión o de denegación del registro debe estar respaldado en un estudio prolijo, técnico y pormenorizado de todos los elementos y reglas que le sirvieron de base para tomar su decisión. El funcionario debe aplicar las reglas que la doctrina y la jurisprudencia han establecido con esa finalidad. La aplicación que de estas se realice en el examen comparativo dependerá, en cada caso, de las circunstancias y hechos que rodeen a las marcas en conflicto.

8.5. La oficina nacional competente realiza el examen de oficio, integral y motivado, pero también autónomo, tanto en relación con las decisiones expedidas por otras oficinas de registro en materia de marcas, como en relación con anteriores decisiones expedidas por la propia oficina. Esto en razón a que se debe realizar el examen de registrabilidad analizando cada caso concreto, independiente de anteriores análisis sobre signos idénticos o similares. Lo señalado no supone que la oficina no tenga límites en su actuación y que no pueda utilizar como precedentes sus propias actuaciones, sino que la oficina de registro de marcas tiene la obligación, en cada caso, de hacer un análisis de registrabilidad, teniendo en cuenta los aspectos y pruebas que obran en cada trámite.

8.6. La resolución que emita la oficina nacional competente tiene que ser motivada y expresar los fundamentos en los que se basó. Acerca de los actos administrativos referentes a la concesión o a la denegación de registros de marcas, este tribunal ha manifestado que dichos actos requieren de motivación para su validez y además la resolución que los contenga podría quedar afectada de nulidad absoluta si por falta de motivación se lesiona el derecho de defensa de los administrados”.

8.7. En consecuencia, el examen de registrabilidad debe ser plasmado en la resolución que concede o deniega el registro de marcas. Es decir, la oficina nacional no puede mantener en secreto el mismo y, en consecuencia, la resolución que concede el registro de marcas, que en definitiva es la que se notifica al solicitante, debe dar razón de dicho examen y, por lo tanto, cumplir con un principio básico de la actuación pública como es el de la motivación de los actos.” (sic)

En el caso de autos, de la lectura de la Resolución Jerárquica DGE/OPO/J-N°339/2014 se evidencia que al realizar el cotejo de marcas, tal cual se denuncia en la demanda, la autoridad administrativa excluyó del análisis como signo opositor la marca Coca Cola la que no fue tomada en cuenta en el análisis de similitud ortográfica, fonética e ideológica, y consecuentemente, tampoco se efectuó el correcto análisis de riesgos tal cual exige la interpretación prejudicial aludida, por tanto, el mismo no es completo y no cumple con el principio del debido proceso en su componente debida fundamentación y congruencia toda vez que el análisis de registrabilidad no es completo.

En ese marco, toda vez que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, acerca de los actos administrativos referentes a la concesión o a la denegación de registros de marcas, ha manifestado que los mismos requieren de motivación para su validez. Coincidente con ese criterio, esta sala especializada del Tribunal Supremo sostiene que la motivación de las resoluciones administrativas es de especial relevancia por estar vinculado al derecho de petición y certeza, lo que supone la garantía que tiene todo administrado de contar con resoluciones motivadas y los razonamientos en que se apoya la resolución sobre los aspectos reclamados por la parte, constituye una exigencia impuesta para la vigencia efectiva del principio de legalidad, presupuesto ineludible de todo Estado de derecho, pues la falta de fundamento racional suficiente de una actuación administrativa es por sí sola contraria a las garantías del debido proceso administrativo, por consiguiente, la motivación constituye una garantía constitucional del administrado que busca evitar la arbitrariedad de la Administración al emitir actos administrativos.

En ese sentido, la Ley del Procedimiento Administrativo, en el art. 30 establece “Los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando: Resuelvan recursos administrativos;...”

En el caso, la resolución jerárquica no contiene fundamento razonable de la exclusión de la marca Coca Cola en el cotejo marcario, omisión esencial que lesiona el derecho de defensa de TCCC, al no contener exposición completa de las razones por las cuales se rechaza el recurso jerárquico y confirma la Resolución Administrativa REV-N° 143/2014, soslayando pronunciarse de manera completa fundada y motivada en el examen de registrabilidad, conforme señala el art. 150 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, el que debe obligatoriamente efectuarse aún en aquellos casos en que no hayan sido presentadas oposiciones a la solicitud; la autoridad demandada se limitó a resumir el recurso jerárquico, la respuesta, transcribir conceptos genéricos, para concluir con un escaso análisis en el campo ortográfico y fonético, señalando: “Que el SENAPI considera que el signo solicitado no se halla inmerso dentro de la causal de irregistrabilidad...” y en la inexistencia de riesgo de confusión y asociación.

En consecuencia, sin necesidad de ingresar en los demás motivos planteados en la demanda por el efecto de la decisión que se asume debido a la falta de motivación y fundamentación de la resolución administrativa impugnada por la no realización del examen de registrabilidad

integral y motivado del signo opositor respecto del solicitado para registro, se establece la evidente lesión del derecho a la defensa, e infracción de las normas del ordenamiento jurídico comunitario ya referidas, establecidas en la Decisión 486 de la CAN.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 775 al 777 del C.P.C., art. 5 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, ANULA la R.A. N° DGE/OPO/J- N° 339/14 de 28 de octubre de 2014, emitida por la directora general ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, debiendo emitirse nueva resolución administrativa de recurso jerárquico motivada y fundamentada, enmarcando su decisión en la normativa de la materia y por consiguiente aplicando la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina expresada en la interpretación efectuada en el documento de fs. 491 a 521 de obrados.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de febrero de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



1-1

**Compañía Minera Colquiri S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Compañía Minera Colquiri S.A., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 208-221 interpuesta por Compañía Minera Colquiri, representada legalmente por Roberto Luis Martín Botero Reynolds y Carlos Raymundo Quintana Orsini contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de fs. 60-104; la contestación a la demanda de fs. 280-297; el decreto de autos para sentencia de fs. 310; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1.- Antecedentes administrativos del proceso.

El 16 de septiembre de 2014, la administración tributaria notificó mediante cédula a María de las Mercedes Carranza Aguayo, en su calidad de representante legal de la Compañía Minera Colquiri S.A., con las Ordenes de Verificación Nos. 00130VE00038, 00130VE00037, 13990200241, 14990200316, 13990200242, 13990200243, 13990200244, 14990200023, 14990200024, 14990200025 y 14990200026, mediante las cuales comunica al sujeto pasivo el inicio de un proceso de verificación en la modalidad verificación posterior CEDEIM del importe solicitado correspondiente al impuesto IVA, ICE y formalidades GA, relacionado a los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 y enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto 2011, solicitando la presentación de: declaraciones juradas, libros de ventas y compras IVA, notas fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA originales, extractos bancarios, comprobantes de ingreso y egreso, estados financieros, dictamen de auditoría externa, plan código de cuentas contables, libros de contabilidad (diario mayor), inventarios, carpetas exportación, estructura de costos, contratos con clientes, pólizas de exportación e importación, descripción y flujo de proceso productivo, medios fehacientes de pago (cheque, transferencia bancaria y extracto bancario, en caso de pólizas de importación DUI, contratos con compradores en el exterior.

El 9 de octubre de 2014, el sujeto pasivo presentó nota señalando que la documentación contable tributaria solicitada se encuentra a disposición de la administración tributaria en su domicilio legal. El 4 de diciembre de 2014, el sujeto pasivo solicitó ampliación del plazo para la entrega de la documentación requerida; al efecto, la administración tributaria mediante Auto N° 25-0624-2014, de 12 de diciembre de 2014, determinó ampliar el plazo de la presentación de los documentos, hasta el 15 de diciembre de 2014.

El 29 de diciembre de 2014, la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/03873/2014, estableciendo que como resultado de la verificación efectuada al contribuyente Compañía Minera Colquiri S.A., se evidenció la existencia de notas fiscales no vinculadas al proceso de exportación, así como notas fiscales que no cuentan con el medio fehaciente de pago, sobre las que concluye que el contribuyente no ha podido sustentar las operaciones observadas mediante contratos, y documentación que permita evidenciar la

materialización de las operaciones; consecuentemente, determinó una deuda tributaria por impuesto indebidamente devuelto por el IVA de 3.064.981 UFV que comprende el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago de los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2010, enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto de 2011.

El 30 de diciembre de 2014, la administración tributaria notificó por cédula a María de las Mercedes Carranza Aguayo, en su calidad de representante legal de la Compañía Minera Colquiri S.A., con la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014, de 29 de diciembre de 2014, en la que determinó como impuesto indebidamente devuelto mediante CEDEIM Bs 3.930.111; por concepto de tributos adeudados, intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido, por el IVA de los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2010, enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto de 2011.

En 20 de abril de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0337/2015, por la que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre emitida por GRACO La Paz del SIN.

El 6 de julio de 2015, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1122/2015, resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0337/2015, con reposición de actuados hasta la citada resolución, que exponga la valoración de todas las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo en el recurso de alzada.

El 14 de septiembre de 2015, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0772/2015, la ARIT La Paz, resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014.

El 4 de diciembre de 2015, la Compañía Minera Colquiri S.A. a través de su representante legal, fue notificada con la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre, por el que se resolvió revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0772/2015 de 14 de septiembre, declarando como Crédito Fiscal válido el importe de Bs 34.060.-; y manteniendo como crédito fiscal indebidamente devuelto el importe de Bs 2.237.195; establecido en la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de hacer una relación de hechos, ingresa a desarrollar los argumentos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y consecuentemente los fundamentos de su demanda, acusando que la resolución jerárquica emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, es atentatoria no solamente contra los intereses de su compañía, sino contra la seguridad jurídica y debido proceso en todos sus elementos constitutivos, debido a que no se ha tomado en cuenta los argumentos ni los documentos presentados como descargos.

Señala que, sobre las 143 facturas observadas por la administración tributaria por concepto de hotelería hospedaje, frigo bar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas y otros (IV.4.3.1.1.), reconoce por un lado, que se ha presentado documentación de respaldo, como planillas tributarias en las que se remarcó el nombre de los funcionarios de la Compañía, dando cuenta que efectivamente se trata de personal de Colquiri y, por otro lado, que no se demuestra la vinculación de dichos gastos con la actividad exportadora, como si la compañía fuera a pagar gastos particulares de terceras personas. Al respecto GRACO solicitó se presente una planilla de empleados de la empresa debidamente visada por el Ministerio del Trabajo, para evidencia que quienes realizaron el gasto eran dependientes de la misma, poniéndose en conocimiento de la imposibilidad real de otorgar esa documentación, debido a que dicha información cursa en los archivos de la operación minera en el Distrito Minero Colquiri a la cual no se puede tener acceso por efecto del D.S. N° 1264; ofreciendo como medio fehaciente de prueba alternativa la planilla tributaria de los periodos correspondientes y la planilla simple sin sello del Ministerio del Trabajo, que permiten establecer la existencia real de los trabajadores o empleados de la empresa. Prueba que en vulneración al principio de verdad material, la fiscalización actuante rechazó esa posibilidad sin considerar que este hecho no era negligencia ni mucho menos afán de perjudicar al trabajo de auditoría, sino una fuerza mayor que afecta la predisposición de Colquiri. Encontrándose dentro de este grupo de reparos la Factura 900 del NIT 220788017 de 10 de agosto de 2011 referidas a impresión de tarjetas de presentación no vinculadas a la exportación. Resultando inconcebible que la Resolución impugnada hubiera revocado lo resuelto en la instancia de alzada respecto al importe de Bs 127.180.93; que generó un crédito fiscal de Bs 16.533.-; accionar que constituye una vulneración al legítimo derecho de Colquiri a beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, por lo que corresponderá que esta parte de la resolución impugnada sea revocada.

Con referencia a las 29 facturas observadas por concepto de transporte de carga y concentrados (IV.4.3.1.2.), la AGIT refiere que existen 29 facturas observadas por la administración tributaria por estos conceptos, debido a que no existe documentación de respaldo; al respecto por una parte, resulta ilógico que se objeten facturas de transporte de carga y concentrados por no estar vinculados a la actividad exportadora, en una empresa cuyo objeto y naturaleza es la realización de actividades mineras destinadas a la exportación. Objetando que no se pudo demostrar que el transporte hubiera sido realizado por personal dependiente de la empresa, como si este personal tuviera que realizar ese servicio, cuando por algo se contrató a terceros que presten el mismo, quienes emitieron facturas. Señalando que no se cuenta con la documentación de respaldo debido a que en virtud del D.S. N° 1264 el Estado Plurinacional asumió el control del centro minero, conservando toda la documentación en sus archivos. Existiendo una imposibilidad sobreviniente de cumplir con lo solicitado, ocasionando una vulneración al derecho a la defensa y desconocimiento de parte de la administración tributaria y la AGIT del principio de verdad material. Servicios de transporte que han sido facturados y detallados por cada transportista, por ello el efecto tributario está cerrado, existe un débito fiscal y un consecuente crédito fiscal. Por otra parte el transporte de mineral desde Mina Colquiri hasta la frontera o el puerto de exportación final, es una actividad directamente relacionada con la actividad exportadora de la empresa. Por lo que no existe basamento legal para esta observación, porque no se explica la forma en la que la empresa habría vulnerado las normas legales que ameritarían la depuración del crédito fiscal. Cuando refieren que no se presentaron los contratos ni los documentos de despacho y recepción, se debió a que dichos documentos cursan en

los archivos de la empresa custodiados en el Centro Minero Colquiri, que ya no es administrado y trabajado por la compañía, en virtud del D.S. N° 1264; por lo que la depuración del crédito fiscal no corresponde.

En relación a las facturas de Boliviana de Aviación, y radio móvil Expres IV Centenario SRL., que no corresponde al concepto de transporte de mineral sino de personal, cabe precisar que se trata de transporte de personal de la empresa en base al contrato de Overhead, como es el caso de Sergio Valdivia con la factura de radio móvil, quien era empleado de Sinchi Wayra S.A. en el área de personal encontrándose cumpliendo trabajos en el Centro Minero. No existiendo coherencia entre la observación y la realidad de los hechos, por lo que el criterio de depuración y la falta o carencia de documentación adicional a la tributaria no es atribuible a Colquiri, sino al propio Estado Plurinacional de Bolivia a causa del D.S. N° 1264. Por lo que no es lógico ni racional que la resolución impugnada hubiera revocado lo resuelto en la instancia de alzada, respecto al importe de Bs 511.212.69; que generó un crédito fiscal de Bs 66.458; accionar que constituye una vulneración al legítimo derecho de Colquiri a beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, por lo que corresponde que esta parte de la decisión sea revocada.

Sobre las facturas por concepto de Overhead-Contrato de Prestación de Servicios (IV.4.3.1.3) emitidas por Sinchi Wayra S.A. por concepto de Overhead y otros y observadas por la administración tributaria por no especificar el trabajo desarrollado, no adjuntar medios fehacientes de pago, y no haber demostrado la materialidad de la operación, pese a la afirmación de la AGIT que establece que el sujeto pasivo acompañó documentación de respaldo, la misma no ha sido valorada ni entendida a cabalidad por la AGIT, por ejemplo, respecto al contrato de arrendamiento y al contrato Overhead, que la administración tributaria señala que no son oponible al fisco por disposición del art. 14 de la L. N° 2492 de 2 de agosto como si ese fuera el tema de fondo. En ese sentido la lógica en el análisis de dichos contratos por disposición expresa del num. 1.4., del contrato de arrendamiento COMSUR ahora Sinchi Wayra S.A., debía ejercer control sobre el arrendatario, que era Colquiri y es en virtud de dicha disposición que se suscribe el contrato por Overhead entre ambas empresas, no con el objeto de establecer acuerdos contrarios a la normativa tributaria y que por ende no sean oponible al fisco, sino que un marco de sinergia empresarial les permita optimizar costos. No siendo consistente que la AGIT refiera en este acápite, que no se evidencia que curse documentación como conciliaciones u otros que permitan establecer que las facturas emitidas por Overhead correspondan a servicios prestados en cumplimiento del contrato, cuando en su cláusula cuarta se establece el detalle de los servicios que presta Sinchi Wayra S.A. a Colquiri. Transcribiendo a continuación parte de los numerales iv, v, vii, viii y ix de la resolución jerárquica. Señalando que dicha resolución no es congruente y contiene contradicciones, por un lado reclamando la falta de medios fehacientes de pago y que estos deben ser emitidos por entidades financieras, y por otro, señalando expresamente que Colquiri presentó como respaldo documentación emergente de entidades financieras, observando de un lado que los comprobantes contables no detallan que documento se está pagando, y por otro, reconoce que estos comprobantes registran de manera muy sucinta las facturas observadas. De lo dicho la AGIT no solo reconoce que los pagos han sido efectivamente realizados, sino que, al analizar los descargos se corrobora que estos corresponden a las facturas observadas. Refiriendo al respecto que llama la atención que la AGIT se empeñe en realizar una interpretación subjetiva y restrictiva del num. 11 del art. 66 de la L. N° 2492, concordante con el art. 37 del D.S. N° 27510 modificado por el parág. III del At. 12 del D.S. N° 27874, siendo que el art. 8 del Cód. Trib., en su parág. I permite que las normas tributarias sean interpretadas de manera extensiva o restrictiva y en su parág. II de acuerdo a la realidad económica esto es verdad material.

En ese sentido, no existe disposición alguna que establezca que los comprobantes de pago, los reportes de traspaso de fondos, notas de solicitud de traspaso de fondos y extractos bancarios, no puedan ser considerados como medios idóneos para demostrar la existencia de un medio fehaciente de pago y por ende la veracidad de un pago realizado mediante transferencias de fondos a través de cuentas bancarias. Recalcando que adjuntas a la demanda como prueba de reciente obtención, están siendo presentadas tres certificaciones entregadas por la empresa Sinchi Wayra S.A., empresa que emitió las facturas observadas por la administración tributaria, mediante las cuales se puede observar que los traspasos bancarios se pagaron y cobraron las facturas, dejando así corroborada la existencia de las transacciones entre Colquiri y Sinchi Wayra S.A., así como ratificada la existencia de medios fehacientes de pago bancarios. Que según la línea argumentativa de la AGIT; primero, existen las facturas, válidas y legales; segundo, los servicios están vinculados a la actividad sujeta a imposición, servicios de administración prestados por Sinchi Wayra S.A., a Colquiri, necesarios para cumplir el objeto de la compañía y; tercero, esas transacciones efectivamente se realizaron, el contrato de servicios de administración y los respaldos contables así lo demuestran, los pagos se realizaron a través de operaciones bancarias. Con base en los cruces de información realizados por la administración tributaria consta que Colquiri recibió las facturas y que Sinchi Wayra S.A. las declaró y pagó impuestos, por lo que tributariamente la transacción se ha efectivizado por lo que la AGIT no puede concluir que no existen medios fehacientes de pago, de hacerlo estaría incurriendo en una evidente contradicción y falta de congruencia en su argumentación y en el fondo estaría perjudicando los legítimos intereses de Colquiri; vulnerando el debido proceso pues no le permite ejercer el derecho a la devolución del crédito fiscal que le corresponde. No siendo lógica y racional la resolución impugnada al haber mantenido firme lo resuelto en instancia de alzada respecto al importe de Bs13.326.993.20; que generó un crédito fiscal de Bs1.7732.508; accionar que constituye una vulneración al legítimo derecho de Colquiri a beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, por lo que corresponde en esa parte que la Resolución impugnada sea revocada.

Con referencia a las facturas por concepto de pagos efectuados por cuenta de terceros sin contratos y sin documentos de respaldo (IV.4.3.1.4.); en virtud del contrato de administración general que tiene suscrito Colquiri con Sinchi Wayra S.A., esta última suscribe contratos con terceros para la prestación de servicios a Colquiri sin que ello implique que Colquiri no paga dicho servicio, pues sí lo hace a través de Sinchi Wayra S.A. o que la factura no pueda ser emitida con la razón social de Colquiri, pues ella es la que paga por el servicio.

Ese concepto y explicación, que parece haber sido comprendido por la AGIT respecto al análisis de la Factura N° 528 emergente de un contrato de auditoría suscrito con la Empresa Deloitte, lamentablemente no se aplica al análisis de otras facturas, como la N° 704508 de Credinform, por concepto de SOAT, respecto al importe de Bs 2.432.-; que generó un crédito fiscal de Bs 316.-, debe revocarse la Resolución impugnada; la N° 3963 de Bisa S.A. agencia de bolsa, por concepto de asesoramiento financiero, diseño y estructuración de bonos, respecto al importe de Bs 34.700.-; que generó crédito fiscal de Bs 4.511.-; debe revocarse la Resolución Impugnada; las Nos. 3059 y 3072 emitidas por

DANAMET por servicios de digitalización de documentos, respecto al importe de Bs 155.155; que generó crédito fiscal de Bs 20.170.-; debe revocarse la resolución impugnada.

En relación a las facturas observadas por concepto de obras de construcción (IV.4.3.1.5.), emitidas por varios proveedores, por que el sujeto pasivo no presentó documentación de respaldo que permita validar el gasto, reitera que tanto la AGIT como la administración tributaria han hecho oídos sordos a la explicación brindada por Colquiri, en sentido de que materialmente no se cuenta con la documentación de respaldo debido al D.S. N° 1264 en virtud del cual el Estado conserva toda la documentación cursante en sus archivos. Existiendo una imposibilidad sobreviniente de cumplir con lo solicitado; limitándose la AGIT a repetir los argumentos de la administración tributaria en sentido de que en virtud a los arts. 70 y 76 del Cód. Trib., es obligación del sujeto pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas, así como probar los hechos constitutivos, sin procurar hacer el menor análisis en procura de la verdad material. Accionar que ocasiona la vulneración al derecho a la defensa de Colquiri, es decir que por seguir obtusamente un ritualismo normativo, niegan la realidad de los acontecimientos, como si los efectos reales de la nacionalización y del D.S. N° 1264 no fueran evidentes, debiendo considerar que los gastos realizados son en campamento, por consiguiente relacionados a la actividad. Por lo que no es pertinente que la resolución impugnada en franco desconocimiento de los hechos y circunstancias, hubiera decidido por confirmar lo resuelto en alzada, respecto al importe de Bs 857.389.27; que generó un crédito fiscal de Bs 111.461.-, que vulnera el derecho a beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, por lo que corresponderá que en esa parte dicha resolución sea revocada.

Sobre las facturas observadas por concepto de estaciones de servicio-gastos en vehículos automotores sin respaldo (IV.4.3.1.6.), emitidas por varios proveedores, la AGIT refiere que solo en algunos casos consignan placas de los vehículos y que no coinciden con la documentación de propiedad de los mismos, no presentándose documentación que justifique los gastos efectuados en la compra de repuestos y mantenimiento. No existiendo en ese entonces la obligación la obligación de consignar la placa en las facturas de combustible menos aún en las de repuestos o mantenimiento. Por lo que no es acertado que la resolución impugnada hubiera decidido revocar lo resuelto en la instancia de alzada respecto al importe de Bs 10.497.-; que generó un crédito fiscal de Bs 1.369.-, accionar que constituye una vulneración al legítimo derecho de Colquiri a beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, por lo que corresponde que esa parte de la resolución sea revocada.

Con relación a las facturas observadas por concepto de alquileres (VI.4.3.1.8.), al AGIT refiere que no se presentaron los contratos de respaldo y no se estableció el destino para el que se alquilaron esos ambientes, galpones de almacenamiento de mineral, contratos que no se presentaron en virtud al D.S. N° 1264, conforme ya se tiene señalado. Por lo que, respecto al importe de Bs 125.679.70; que generó un crédito fiscal de Bs 16.338.-, constituye una vulneración al derecho de Colquiri de beneficiarse con la devolución del crédito fiscal, correspondiendo revocar en esa parte la resolución impugnada.

En el caso de las facturas observadas por concepto de consultorías y capacitaciones (IV.4.3.1.9.), emitidas por varios proveedores, la AGIT refiere que no se presentó el detalle del personal que fue capacitado, ni los documentos que permitan validar el gasto como vinculado a la actividad exportadora. En ese sentido, para la Factura N° 639 emitida por PCR Pacific Credit Rating S.A., se presentó el contrato para la prestación de servicios de calificación de riesgo de bonos y pagarés y no la documentación que demuestre la vinculación con la actividad exportadora. Consultoría que si estaría relacionada con la actividad puesto que su objetivo está relacionado con la obtención de capital de operaciones, es decir, con la inversión de dineros en el giro del negocio. Por lo que el importe de Bs 60.086.21; que generó un crédito fiscal de Bs 7.811.-; correspondiendo revocar en esa parte la resolución impugnada. En las demás facturas se alega que no se cuenta con documentación en virtud al D.S. N° 1264. Por lo que el importe de Bs 130.826.21; que generó un crédito fiscal de Bs 17.007.-; corresponderá sea revocada la resolución impugnada.

Con referencia a la facturas de compras sin medios fehacientes de pago o sin documentos de pago emitidos por entidades de intermediación financiera (IV.4.3.2.), la AGIT refiere que el sujeto pasivo no presentó medios fehacientes de pago y/o contratos, planillas de avance ni respaldos; no contando con contratos por que se pueden adquirir bienes y servicios sin necesidad de estos, existiendo una mala interpretación de la administración tributaria y la AGIT al respecto, ya que la compañía presentó los medios fehacientes de pago correspondientes a esas facturas con montos mayores a los pagos realizados debido a diferencias que emergen de cargos contables por almacenes, ranchos y otros debidamente justificados, con documentos contables presentados que acreditan la realización y transferencia bancaria respecto a la efectiva realización o prestación del servicio. Sobre este punto respecto al importe de Bs 1.927.113.87; que generó un crédito fiscal de Bs 250.524.-; corresponde revocar la resolución impugnada.

Dentro del denominado otros argumentos de hecho y de derecho, el demandante amplía sus argumentos inicialmente en relación al contrato de Overhead entre Sinchi Wayra S.A. y la Compañía Colquiri S.A.; seguidamente, en relación a la efectividad de la transacción y pago, señala que se trata de un manejo de flujo efectivo destinado al pago de varias obligaciones entre ellas el pago por servicios de Overhead por la administración general de Sinchi Wayra hacia su subsidiaria Colquiri, todo de manera bancarizada. Aspecto que fue explicado y probado en instancia de fiscalización y de impugnación en primera instancia aplicando los principios de pertinencia y oportunidad de la prueba, existiendo la nota fiscal, estando el servicio vinculado a la actividad sujeta a imposición evidenciando que la transacción es efectiva, presupuestos que el contribuyente ha cumplido y demostrado para beneficiarse del crédito fiscal.

Con referencia al contrato de arrendamiento de las concesiones mineras, activos y derechos del Centro Minero Colquiri, manifiesta que la cita realizada por la AGIT está fuera de contexto pues la compañía nunca señaló que en virtud al referido contrato podía vulnerar la normativa tributaria y mucho menos que dicho contrato sea oponible al fisco en materia impositiva, pues se trata de un contrato de administración con disposiciones que no son contrarias a la normativa tributaria.

Respecto a la prueba presentada, cita la R. M. N° 281 de 19 de julio de 2011 emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; al A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012 y doctrina, que hacen a los fundamentos de su demanda en relación a los medios fehacientes de pago, afirmando posteriormente que Colquiri no incumplió con la normativa pertinente, num. 11 del art. 66 del Cód. Trib. Por lo que al negarse a reconocer el crédito fiscal que le corresponde a Colquiri, la Administración Tributaria y la AGIT están generando una

distorsión, pues el ente recaudador se estaría beneficiando inapropiadamente del débito como del crédito de las facturas observadas, extremo inconcebible si: 1) Existe emisión de facturas originales; 2) El servicio se encuentra vinculado con la actividad gravada y; 3) La transacción ha sido efectivamente realizada.

En ese sentido y como fundamento legal de la demanda, manifiesta que la resolución impugnada ha seguido una línea de precedentes adoptada en reiterados fallos respecto a la validez del crédito fiscal producto de las transacciones las que deben cumplir los tres requisitos establecidos como línea doctrinal, seguida y establecida por la AGIT de manera arbitraria y apartada de la ley, no guardando conformidad con la lectura de ninguna norma tributaria inherente a la devolución impositiva, resultando contraria a los principios de legalidad y de realidad económica que hacen a los tributos; exigencias que Colquiri ha cumplido correspondiendo se le reconozca el crédito fiscal que ha sido indebidamente observado. Resolución impugnada que ignora que los gastos han sido real, material y tangiblemente efectuados por Colquiri, que han sido pagadas y registradas sus transacciones conforme lo dispuesto por el art. 70-4) del Cód. Trib., y art. 37 del D.S. N° 27310, documentos que en definitiva tienen también medios fehacientes de pago, probándose la efectividad de la transacción. En ese sentido afirma que la AGIT en o principal afecta y restringe el legítimo derecho de Colquiri a la devolución impositiva establecida en los arts. 8 y 11 de la L. N° 843, la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, el D.S. N° 23944 de 30 de enero de 1995, así como los arts. 12 y 13 de la L. N° 1963, los arts. 2, 10, 13, 14, 15 y 16 del D.S. N° 25465 modificado por los arts. 13 y 15 del D.S. N° 26630 de 20 de mayo de 2002, normativa que establece y reconoce el principio de neutralidad impositiva. Vulnerando también el art. 66-11 del Cód. Trib.; art. 12-II del D.S. N° 27874; art. 69, 70, 6, 81 del Cód. Tribu.; art. 37 del D.S. N° 27310.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita pronuncie sentencia declarando probada la demanda dejando sin efecto la obligación tributaria correspondiente a la devolución impositiva por los periodos agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 y enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto de 2011.

II.1.2. Admisibilidad.

Por decreto de 4 de marzo de 2016, cursante a fs. 225, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN.

II.1.3. Citación al demandado.

En 27 de abril de 2016, a horas 16:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 251.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 280-297, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Compañía Minera Colquiri, señalando que:

Con referencia a la primera observación realizada por el demandante referida a la provisión de documentación necesaria para la realización de la fiscalización en relación al D.S. N° 1264, el demandante transcribe los fundamentos esgrimidos al respecto en la resolución jerárquica, acotando a continuación que para el beneficio del crédito fiscal las facturas deben cumplir con los requisitos de validez: 1) Estar respaldada con la factura original o documento equivalente; 2) Que se encuentre vinculada a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente; además, los num. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, señala que es obligación del sujeto pasivo respaldar sus actividades con registros generales y especiales, facturas notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos; también debe demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere correspondan. Evidenciándose en el primer caso que no cursa documentación alguna que demuestre que los servicios contratados reflejados en las Facturas Nos. 105, 106, 107, 104, 4, 252, 253, 251, 416, 719, 754, 216, 222, 258, 280, 288, 287 y 63 se relacionen con la actividad de Colquiri S.A., siendo evidente que el D.S. N° 1264 en el cual se amparan data del 2012, cuando lo solicitado son periodos sujetos a verificación que corresponden a las gestiones 2010 y 2011. Transcribiendo a continuación lo compulsado en la resolución jerárquica con relación al punto IV.4.3.1. Sobre las facturas de compras no vinculadas a la exportación y punto IV.4.3.1.1. Facturas observadas por concepto de hotelería- hospedaje, frigo bar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas y otros. Por lo que términos tributarios la eficacia probatoria de la factura dependerá del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente se disponga en las leyes y resoluciones administrativas referidas al efecto. Concluyendo que al respecto no ameritan mayores consideraciones.

En relación a las facturas observadas por concepto de transporte de carga y concentrados, el demandante señala que la demanda contenciosa administrativa no es un mecanismo para reiterar los mismos argumentos del recurso jerárquico, ya que no se está impugnando la resolución de alzada, debiendo exponer con claridad los argumentos de su demanda, así como el petitorio, señalando de qué manera le causó agravio la resolución emitida, detallando además que norma legal fue infringida. En el presente caso el demandante se limita a señalar que hubo una imposibilidad de presentar las planillas solicitadas, señalando sólo y únicamente el D.S. N° 1264, el que fue analizado determinado que no corresponde por ser los periodos de verificación anteriores al decreto; por lo tanto, el no haber presentado documentación idónea en los plazos previstos por ley, es un aspecto atribuible al sujeto pasivo ahora demandante, de manera que no puede fundar en su propia negligencia e incumplimiento de los deberes establecidos en el código tributario y el código de comercio". Citando la Sentencia de Sala Plena N° 187/2012 y N° 510/2103.

A continuación, haciendo referencia a las facturas observadas por concepto de Overhead Contrato de Prestación de Servicios, el demandado transcribe lo al respecto señaló en la Resolución Jerárquica, para afirmar luego que el sujeto pasivo presentó el Testimonio N° 67/2000, a fin de demostrar la necesidad de realizar operaciones en el Centro Minero Colquiri, sin explicar de qué manera dicho testimonio

justifica la suscripción del contrato de Overhead con Sinchi Wayra, contrato sobre el cual se advierte el detalle de los servicios que deben ser prestados por Sinchi Wayra a Colquiri S.A., bajo la figura de sinergia, que alega el Sujeto Pasivo, empero no se evidencia que curse documentación como conciliaciones u otros que permitan establecer que las facturas emitidas por concepto de Overhead correspondan a servicios prestados en cumplimiento del aludido contrato; así también Colquiri S.A., suscribió con Sinchi Wayra S.A., un contrato Overhead, por el cual, esta última se compromete a prestar servicios con su personal, según el alcance definido en el contrato, en tanto que Colquiri S.A., por estos servicios prestados, se obliga a pagarle mensualmente el 10% del costo de producción mensual de operaciones, contra la emisión de la respectiva factura, no obstante, las facturas emitidas, a las que hace alusión el Contrato, fueron observadas por la administración tributaria en los periodos objeto de verificación, también por no contar con medios fehacientes de pago y por no especificarse el tipo de servicio prestado, pues los documentos contables presentados por el sujeto pasivo, consistentes en registros contables no son suficientes para respaldar el pago realizado, toda vez que en los mismos, se registran de manera muy sucinta las facturas en cuestión, sin demostrar el pago realizado por dichas facturas, por lo que los comprobantes no pueden constituirse en medios fehacientes de pago; respecto los comprobantes de traspaso de fondos que reflejan los importes expuestos en los Extractos Bancarios de Colquiri, estos no coinciden con las fechas y montos de las facturas observadas, no cursando mayor documentación que permita asociar los desembolsos efectuados por Colquiri S.A.; con relación a los traspasos mencionados por el sujeto pasivo, indicando que estos incluyen los pagos de las facturas observadas en virtud a que su manejo financiero refleja un pago individual por operación; es preciso señalar, que los traspasos interbancos realizados por Minera Colquiri S.A., a favor de Sinchi Wayra S.A., si bien se encuentran respaldados con documentación emergente de la entidades financieras respectivas, empero, los comprobantes contables adjuntos, no detallan qué documento se está pagando o específicamente si las notas fiscales que se estarían pagando son las facturas observadas; en consecuencia, la documentación contable presentada no demuestra que los traspasos realizados incluyan pagos de las facturas emitidas por Sinchi Wayra S.A.

En ese mismo orden de alegaciones, sobre las facturas observadas por concepto de obras de construcción, el demandado manifiesta que el demandante se limita a reiterar la supuesta imposibilidad de presentación, confesando incluso su inobservancia, afirmando con ello que no logró desvirtuar los cargos emitidos por la administración tributaria, siendo que dicha observación referida al D.S. N° 1264 fue analizada y desvirtuada; no siendo dicho argumento probatorio de los cargos efectuados por la administración tributaria.

Sobre otros aspectos, como los conceptos por facturas observadas por concepto de estaciones de servicio gastos en vehículos automotores sin respaldo; facturas observadas por concepto de alquileres y; facturas sobre compras sin medios fehacientes de pago o sin documentos de pago emitidos por entidades de intermediación financiera; el demandado señala que es necesario que el demandante precise los argumentos de su demanda, ya que lo único que realiza son inconformidades y/o simplemente comentarios en desacuerdo, pero no una exposición con asidero legal de que exista agravios, es más, hasta de los textos transcritos, confiesa de que no presentó contratos, de que hay facturas que no coinciden con la documentación de propiedad de vehículos; por lo que la resolución Jerárquica realizó la compulsión minuciosa de los antecedentes administrativos y toda prueba presentada. Transcribiendo a continuación parte de la resolución Jerárquica con dichos fundamentos; además, de lo establecido en la doctrina tributaria y, la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 30/2014 de 14 de mayo, emitida por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Compañía Minera Colquiri S.A., manteniendo firme y la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y dúplica presentada a fs. 300-304 y 307-309, respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para sentencia el 21 de julio de 2016, conforme se verifica de fs. 310.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I. En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en el cuestionamiento de la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0772/2015, que a su vez revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre, porque el demandante considera que la resolución jerárquica es atentatoria no solamente contra los intereses de su compañía, sino contra la seguridad jurídica y debido proceso en todos sus elementos constitutivos, debido a que no se ha tomado en cuenta los argumentos ni los documentos presentados como descargos; depurándosele discrecionalmente su crédito fiscal como empresa exportadora de minerales e imputándosele haber obtenido indebidamente beneficios fiscales mediante certificados de devolución impositiva. A ese efecto corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Que a efecto de comprender los alcances de la problemática planteada, corresponde referir algunos antecedentes; considerar que la actividad exportadora es "un proceso que tiene por objeto trasladar determinado tipo de mercancía de un país a otro, en el que deberá permanecer de manera definitiva"; empero se debe precisar que la actividad exportadora recibe en el país un tratamiento especial con la devolución de sus impuestos internos al consumo y los aranceles de importación incorporados en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, basados en el principio de neutralidad impositiva, cuya finalidad es la de garantizar la competitividad de las exportaciones. Nuestra legislación tributaria, regula la devolución impositiva a través del art. 125 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003), que señala: "La devolución es el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la Ley, restituye en forma parcial o total impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan las condiciones establecidas en la ley que dispone la devolución, la cual establecerá su forma, requisitos y plazos". Asimismo, el principio de neutralidad impositiva, es reconocido por la L. N° 843 art. 11 y la L. N° 1489 (de desarrollo y tratamiento a las exportaciones), modificada por el art. 2 de la L. N° 1963; aplicada a la actividad exportadora; al establecer que: con el objetivo de evitar la exportación anómala de componentes impositivos, el estado devolverá a los exportadores un monto igual al impuesto al valor agregado (IVA) pagado incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

En ese contexto resulta pertinente precisar que lo que previene la normativa interna tributaria, es que el impuesto no altere las condiciones de mercado o distorsione la oferta, la demanda ni los precios en las transacciones de bienes gravados. El efecto impositivo neutral, se alcanza mediante la imposición impositiva a los productos importados y a la vez con la devolución de los impuestos pagados por las compras incorporadas a los productos de exportación, a través de certificados de devolución impositiva.

De esta manera se establece que, el objetivo del principio de la neutralidad impositiva es que las decisiones comerciales no se vean afectadas por el impuesto, por cuanto la "neutralidad impositiva" no significa tasa cero (0) en las transacciones comerciales internacionales, sino efecto neutro con la imposición a los importadores y a su vez la devolución del impuesto por compras incorporadas a los productos de exportación, a los exportadores. En consecuencia, la depuración de costos y gastos realizada por la administración tributaria debe respetar el espíritu y los efectos de este principio, sin alterar la por demás sensible oferta y demanda del mercado de mercancías y la comercialización de bienes o servicios de tal manera que hagan imposible la exportación, toda vez de la incidencia efectiva del rubro de exportación en la economía del país.

En ese marco, corresponde referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente 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.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria, más aún de la existencia de acusación de atentado a la seguridad jurídica y debido proceso en todos sus elementos constitutivos revelado por el demandante y conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Como así también es señalado por su parte en los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantizándose el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30. 12 de la norma orgánica, que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

Consecuentemente en cumplimiento del mandato constitucional, de revisión de vulneración de principios y derechos constitucionales acusados, corresponde su análisis y consideración, toda vez que la Resolución Administrativa de Devolución indebida N° 21-0034-2014, conlleva la existencia de una sanción.

1.- Que la potestad sancionadora de la administración en general está sometida a los mismos principios rectores de las leyes penales ordinarias, no obstante de que ambas son distintas materias están regidos por los principios comunes rectores de todo el derecho sancionador, observando que, en el derecho administrativo han de ser atendidos aquellos principios fundamentales inspiradores de todo derecho punitivo, como los principios de legalidad, tipicidad, principio de presunción de inocencia, antijuricidad e imputabilidad dolosa o culpable. Ahora bien, los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado. Así lo ha reconocido este Tribunal en la Sentencia N° 159/12 de 6 de junio de 2012 cuando señaló "... en el ejercicio del ius puniendi la sanción especial en función a un deber tributario, aplicable al deber específico que surge de la relación entre la administración y el sujeto pasivo no puede estar desviada de la aplicación de los principios fundamentales del ejercicio del derecho punitivo del Estado, pues no está aislado de los preceptos y garantías constitucionales básicos, por cuanto el procedimiento sancionador debe constituir una garantía fundamental para el ejercicio de la potestad sancionadora, es decir, sancionar de manera adecuada y, sobre todo, porque permite a los ciudadanos hacer efectivas todas las garantías que se le reconocen frente al ejercicio de la potestad sancionadora del Estado".

Estos principios se encuentran recogidos en la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), de 23 de abril de 2002, en cuyo capítulo VI Procedimiento Sancionador, sección primera se recogen los principios a los que debe estar sometida la potestad sancionadora de la administración, así el art. 71, establece que las sanciones administrativas que las autoridades deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, de tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

2.- El principio de legalidad, conforme lo establece el art. 72 de LPA, se resume en el hecho de que las sanciones sólo pueden ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas en norma expresa. El principio de tipicidad exige una descripción clara, concreta y exhaustiva de la conducta y la determinación de la sanción a imponer, en ese contexto el art. 73 de la LPA señala que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias y sólo pueden imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. El principio de presunción de inocencia, permite que la sanción esté basada en actos o medios probatorios de cargo o incriminadores de la conducta reprochada, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia; y que cualquier insuficiencia en el resultado de las pruebas practicadas, libremente valorado por el órgano sancionador, debe traducirse en un pronunciamiento excluyente de infracción o responsabilidad sancionable (art. 74 LPA).

3.- La exigencia en nuestra legislación, es que cualquier sanción sea determinada tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión, lo que supone que en el ámbito de la responsabilidad administrativa no basta con que la conducta sea antijurídica y típica, sino también es necesario que tenga un resultado. Resultado que le es atribuido al accionante y que éste en ejercicio de su derecho a la defensa.

En el caso presente, según los datos del expediente, se tiene que el proceso que concluyó con la resolución jerárquica ahora impugnada tiene dos fases, una eminentemente administrativa que finaliza con la emisión de la Resolución Administrativa de Devolución Indevida 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014 y otra administrativa impugnatoria eminentemente garantista donde el administrado justiciable tiene a su alcance los instrumentos para la defensa de sus derechos frente a una eventual agresión por parte del poder estatal, que se patentiza mediante el establecimiento de límites vinculados al poder, a fin de maximizar la realización de esos derechos y minimizar sus amenazas, límites propios del nuevo Estado Constitucional de Derecho que inspira y promueve la nueva Constitución; asimismo el desarrollo de principios por parte de las normas especiales como formas e instrumentos de contener el ejercicio discrecional y arbitrario del poder; por cuanto en esa segunda fase por mandato constitucional no se puede prescindir de presupuestos procesales que el justiciable goza para alcanzar el objetivo de lograr que se le imparta justicia en el marco de los principios de igualdad jurídica de las partes y verdad material.

Es en ese entendimiento que se advierte que interpuesto el Recurso de Alzada por Compañía Minera Colquiri S.A., contra la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UT J/RADI/0034/14) de 29 de diciembre de 2014; el recurso fue admitido mediante Auto de 23 de enero de 2015, notificado personalmente al representante legal de la Compañía Minera Colquiri S.A., y al Gerente de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 29 de enero de 2015. La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, por memorial presentado el 13 de febrero de 2015, respondió en forma negativa al recurso de alzada, adjuntando al efecto los antecedentes administrativos en fs. 3.128, distribuidos en 16 cuerpos, fs. 80-91 de obrados.

Por Auto de 18 de febrero de 2015, se dispuso la apertura del término de prueba de veinte (20) días comunes y perentorios a ambas partes, en aplicación del inc. d) del art. 218 del Cód. Trib., actuación notificada a las partes en secretaría el 18 de febrero de 2015, período en el que la empresa recurrente mediante memorial del 10 de marzo de 2015, ofreció y ratificó como prueba toda la documentación cursante en los antecedentes administrativos; acto procesal que se pone a disposición de las partes en condiciones de igualdad para hacer prevalecer derechos por la naturaleza de este procedimiento y que en esa instancia pudieron ser vulnerados, de lo que se extrae que abierto el cuaderno de pruebas y ratificada las documentales de descargo, como se tiene de las providencias respectivas.

De revisión y compulsas del recurso de alzada se advierte que el contribuyente señaló que el acto impugnado prescindió de prueba de descargo para la calificación del hecho y la aplicación de una sanción como contravención de omisión de pago, pues la misma carecía de fundamentación respecto a los reparos y la procedencia de estos, toda vez que la empresa, señala presentó toda la documentación solicitada tanto en la orden de verificación como en posteriores oportunidades; manifestando que todo el manejo de transferencia se encuentra amparado en el contrato Overhead suscrito el 30 de septiembre de 2008, entre Sinchi Wayra S.A., y la Compañía Minera Colquiri S.A., documento que establece que Sinchi Wayra S.A., es accionista de Colquiri S.A., y que presta servicios a sus subsidiarias entre ellos de adquisiciones, personal, tesorería, registros contables, costos, impuestos en especial la administración general; servicio por el que como contraprestación Colquiri S.A., paga el 10% del costo de producción mensual, emitiendo el proveedor la correspondiente factura por los servicios prestados, señala que dichas facturas originan el reparo, documento que no fue considerado por la Gerencia Grandes Contribuyentes, limitándose a referir sin fundamento legal que se trata de un documento sin formalidades tratándose de un contrato entre empresas vinculadas societariamente; en ese entendido, señala que no se consideró el fondo o los efectos legales que el mencionado contrato genera, desconociendo consecuentemente el crédito fiscal a favor de la empresa.

El recurso de alzada continua refiriendo que la información y valoración no concuerdan, más bien configuran una indefensión manifiesta, en el entendido de que la última Nota que presentó data del 15 de diciembre de 2014, el Informe Final de 29 de diciembre de 2014 y que la Resolución Determinativa fue emitida el 29 de diciembre de 2014 y notificada el 30 de diciembre de 2014, aspectos que señala, implican que la administración tributaria no consideró de manera serena, rigurosa y en forma correcta la documentación, información y descargos presentados, lesionando su derecho a la defensa, además de provocar la nulidad de las actuaciones administrativas.

Continúa señalando el recurso de alzada que, en los gastos de hotelería existen varios ítems relativos a hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas y otros, no refiere que del total del crédito fiscal solo se asumió el costo de hospedaje y no así los demás ítems.

Señala también el recurso de alzada que muchos de los contratos de transporte de mineral desde la estación Soledad y estación Poopó (por cuestiones de orden comercial y generación de stock con destino a la exportación final) son de entera distribución empresarial y no tienen efectos tributarios reales, existen facturas emitidas por la empresa Ferroviaria Andina S.A., que reflejan el transporte desde la estación de Soledad, encontrándose debidamente facturados, detallados por cada transportista y servicio prestado por la empresa ferroviaria, existiendo un débito y un crédito fiscal, agrega que no presentaron los contratos ni los documentos de despacho debido a que dichos documentos cursan en los archivos de la empresa en custodia en el Centro Minero Colquiri en virtud del D.S. N° 1264, por ello; señal, la depuración no corresponde, debiendo dejarse claro que el transporte de mineral es una actividad relacionada con la minería y la exportación de minerales.

El recurso de alzada también refiere que, con relación a la falta de medios bancarizados, expresa que la forma de manejo financiero integral, no refleja un pago por cada operación, sino más bien en un sentido amplio y por cuestión de costos y flujo financiero, señala que mediante un abono se pagan varias obligaciones, en el entendido que ambas empresas tienen vinculación societaria, los medios de pago son absolutamente fehacientes, bancarios y cubren las obligaciones de forma correcta. Existe el débito y crédito fiscal, es decir, Colquiri S.A., recibe el servicio, paga por él y consecuentemente recibe una factura, que le otorga el derecho a la devolución impositiva, a su vez Sinchi Wayra S.A., presta un servicio recibe el pago y emite la factura que le genera obligaciones fiscales que son pagadas.

El recurso también manifiesta que, los gastos por obras están directamente vinculados con la actividad conforme refieren las glosas de las 19 facturas observadas, son gastos en operación, en campamento y en sectores aledaños de los cuales depende la provisión de agua para el campamento, respecto a los contratos y actas de recepción de obras y otros, documentación legal, que cursa en archivos del Centro Minero Colquiri sitio al que la empresa no puede tener acceso, en virtud del D.S. N° 1264, existiendo una causal ajena a la voluntad de la empresa que ocasiona un estado de indefensión provocado por el Estado Boliviano; en ese sentido, señala que pese a que dio a conocer esta situación a la Gerencia GRACO La Paz del SIN, no existió pronunciamiento de su parte.

En relación a los alquileres el recurso señala que, se refieren a los galpones de almacenamiento de mineral, siendo los recibos de alquiler emitidos por los contribuyentes prestadores del servicio, la empresa realiza el almacenamiento de concentrados para que una vez acumulada la cantidad necesaria se puedan formar stocks para una exportación cómoda y en cantidades requeridas por los compradores, los contratos solicitados se encuentran resguardados en los archivos del Centro Minero Colquiri, bajo el control del Estado en virtud al D.S. N° 1264, del respecto a las consultorías, señala que la observación radica a la falta de listado de participantes de los cursos de capacitación contratados y la no existencia de un producto final emergente de las mismas, la capacitación fue realizada al personal de la empresa, la documentación relativa a los listados de asistentes cursa en el Centro Minero Colquiri bajo control del Estado Boliviano en mérito al D.S. N° 1264.

En relación a los medios fehacientes; señala que, consisten en la demostración de la efectiva realización de la operación gravada, es decir, que se haya realizado, pagado el precio, emitido la factura y declarado y pagado el impuesto, la restante documentación solicitada, se constituye un extremo innecesario, imposible de cumplir dadas las condiciones imperantes en el momento, por la falta de documentación legal, contractual y otra resguardada en el Centro Minero Colquiri, ahora en control del Estado en virtud del D.S. N° 1264, se presentó los documentos contables necesarios que acreditan la realización y cierre de la cadena contable de la operación hasta la emisión del correspondiente cheque o transferencia bancaria, que acredita la efectiva realización o prestación del servicio.

De lo referido y de compulsas del proceso, se advierte tanto la administración tributaria como la ARIT La Paz y la AGIT, rechazan al recurrente sin mayor fundamentación el impedimento de aportar mayor documentación respaldatoria de su crédito fiscal, emergente de la emisión del D.S. N° 1264 de 20 de junio de 2012, que autoriza a la Corporación Minera de Bolivia COMIBOL, asumir el control del Centro Minero Colquiri, sin considerar que si bien es cierto que el numeral 5 del art. 70 de la L. N° 2492, está referido a la demostración del contribuyente de la procedencia y cuantía de sus créditos impositivos, esta actividad está íntimamente ligada a la carga de la prueba prevista por el art. 76 de la L. N° 2492, a la cual también está sujeta la administración, y es precisamente en este punto que no se efectúa un análisis del impedimento del contribuyente de aportar prueba consistente documentación de respaldo, como emergencia de la emisión del D.S. N° 1264 de 20 de junio de 2012; y que si bien es cierto que la devolución del crédito fiscal data de los periodos 2010 y 2011; no es menos cierto que la fiscalización de la cual emerge la Resolución Administrativa de Devolución Indevida data de 29 de diciembre de 2014, fecha en la cual evidentemente la empresa Minera Colquiri ya se encontraba administrada por COMIBOL.

Si bien es cierto que la carga de la prueba le corresponde al contribuyente en el accionar de su defensa; más, no es menos cierto y no obsta de manera alguna que en aplicación del art. 76 de la L. N° 2492, la administración esté compelida a demostrar y probar la inexistencia de la documentación respaldatoria del crédito depurado en base a normativa legal, peor aún; si se evidencia que el contribuyente anuncio la imposibilidad de acceso a la documentación requerida por la administración, basando su imposibilidad en la emisión del D.S. N° 1264; a lo cual la administración no da cumplimiento a las labores inherentes a sus amplias funciones y facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, en especial aquella prevista por el num. 6 del art. 100 de la L. N° 2492 que señala "Solicitar informes a otras administraciones tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales.", dejando como consecuencia por su omisión sin posibilidad de defensa al contribuyente, argumentación que no fue compulsada ni observada por la Administración Tributaria, la ARIT La Paz en su Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0772/2015, y menos la AGIT, entidades que no observan estos extremos no analizados ni tomados en cuenta en la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre.

De lo referido se evidencia que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria para la resolución de la causa, prescinde las demás disposiciones sobre el tratamiento de la prueba que ésta no solamente tramitó sino que admitió como tal, determinando inversamente la causa en base a una normativa que habitualmente rige la fase administrativa, siendo que en la fase de conocimiento y resolución de recursos, las instancias que conocen y resuelven estos, deben primordialmente regirse por las normas que rigen en estas instancias en cuanto no solamente a su trámite sino también al tratamiento de la causa y garantía de justicia, siendo sólo aplicables en esta fase los arts. 76 al 82 de la L. N° 2492 en cuanto no contraríen los principios que rigen el sistema de impugnación administrativa y los principios que rigen el derecho administrativo sancionador.

Que en el caso de autos, tanto la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria como la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al someter el proceso al procedimiento para conocimiento y resolución del recurso de alzada (Título V de la L. N° 2492 incorporada por L. N° 3092) y no haber aplicado la demás normativa referente a la prueba en dicho título, han incurrido en vicio que vulnera los principios constitucionales y del derecho a defensa y debido proceso y del derecho administrativo sancionador supra expuestos, por cuanto el impartir justicia en fase de impugnación administrativa no se constituye en simple legalismo o formalismo en la denegación probatoria sometido al ritualismo superficial y contrario a la verdad material e igualdad que establece el art. 180 de la C.P.E., pues en contrasentido, la administración

tributaria, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para confirmar una resolución de devolución indebida y la consiguiente sanción, debieron haber determinado no solo la inexistencia de la documental sino su ineficacia para resolver el problema de fondo, habiendo incurrido en prescindencia de prueba decisiva, denunciada en la presente acción, más aun cuando estas instancias se subyugaron erradamente al procedimiento administrativo de devolución Indebida; hechos que muestran la ausencia de análisis y fundamentación no advertido por estas instancias, que derivan en la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso.

II.- Que así establecida la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso en las que incurrieron la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz, del Servicio de Impuestos Nacionales, la ARIT-LPZ y la AGIT; a efecto de dilucidar las acusaciones de fondo formuladas por el sujeto pasivo, quien señala la irregular depuración de su crédito fiscal por parte de la administración tributaria, corresponde tener presente que el principio de neutralidad impositiva "objeto de la devolución impositiva" -a través de certificados de devolución impositiva- ha sido reconocido mediante L. N° 843 art. 11, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13 y por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963; modificaciones que establecen que en aplicación del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, normativa específica de la devolución impositiva al sector exportador que debería ser la base normativa para la pretensión de la administración tributaria; ante lo cual esta sala observa la omisión en la aplicación de esta normativa especial y específica para efectos de devolución impositiva al sector exportador por parte de la administración tributaria en la fundamentación de su Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0034-2014, por cuanto aplica una normativa diferente. En efecto, para la depuración del crédito fiscal del sujeto pasivo aplica erróneamente la normativa contenida en los art. 2,4,7 y 8 de la L. N° 843, articulado con características particulares disímil al del sector exportador. Aplicación errónea que extrañamente tampoco fue advertido y menos observado por las instancias administrativas impugnatorias.

Advertidos de la aplicación inexacta de este articulado por la administración tributaria, corresponde señalar que referente a la devolución del crédito fiscal a los exportadores en el marco de la neutralidad impositiva; la norma aplicable referida supra, tiene como objetivo principal la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora inmersos en el crédito fiscal de las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellos costos y gastos destinados a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; normativa específica que fue omitida por la administración tributaria y que al entendimiento de esta Sala significa de valor determinante para establecer la procedencia o improcedencia del crédito fiscal; advirtiéndose en ese cometido, un primer elemento material y sustancial de la validez del crédito sujeto a devolución impositiva consistente en la vinculación del crédito (costos y gastos) con la actividad exportadora.

Asimismo para la determinación del crédito, la norma hace remisión a las normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, traducidas estas en la exigencia de elementos formales con el fin básico de plasmar y mejorar dispositivos de control y bases de información para fines de fiscalización, verificación, control, etc., previstos en la norma y dar conexitud al elemento material sustancial consistente en la vinculación del crédito (costos y gastos) con la actividad exportadora; complementadas con la existencia formal de la factura original y el requisito formal para que la transacción hubiese sido efectivamente realizada.

En ese cometido, también corresponde referir que el Diccionario para Contadores Kohler (Ed. Limusa S.A. 1997 define Costo como: "Erogación o desembolso en efectivo, en otros bienes, en acciones de capital o en servicios o la obligación de incurrir en ellos(...). Pagos o compromisos contraídos para la adquisición de factores de producción y con los proveedores de mercancías o servicios (...)." El costo hace referencia al conjunto de erogaciones en que se incurre para producir un bien o servicio, mano de obra al destajo, materias primas, sueldos y salarios del personal de planta, materiales de consumo o insumos, mercancías, fletes, arrendamiento del local de la planta, servicios públicos, depreciación de máquinas y equipos, daños, reclamos y otros.

Con relación al gasto el mencionado Diccionario para Contadores Kohler señala: "Cualquier pérdida o clase de costo de una actividad (o pérdida sufrida en su realización); erogación presente o pasada sufragando el costo de una operación presente o representando un costo irrecuperable o una pérdida; un gasto derivado de castigar(o rebajar) el valor en libros de una partida de activo fijo (...). Cualquier erogación cuyos beneficios no se extienden más allá del periodo presente(...). "entendiéndose por gasto al conjunto de erogaciones destinadas a la distribución o venta del producto, y a la administración e incluso al mantenimiento de la planta física de la empresa, sueldos y salarios del personal administrativo, vendedores, arrendamiento oficina, papelería, correo y teléfono, gastos de publicidad, transporte, mantenimiento de vehículos, capacitación, depreciación de muebles y enseres de oficina.

Por otra parte, a fin de determinar la vinculación o no vinculación de los costos y gastos de Compañía Minera Colquiri S.A. para la validez o no validez de su crédito fiscal, corresponde tener presente la actividad de la empresa y para ello necesario resulta contrastar el formulario de consulta de padrón del contribuyente de fs. 3095-3096 de antecedentes administrativos, emitido por la administración tributaria, documento en el cual se advierte y se comprueba que la actividad de la empresa demandante es la Minería; registrando como Actividad Principal: la extracción, recolección y explotación de minas, canteras y otros yacimientos mineralógicos y explotación; actividad secundaria: Prospección y exploración, comercialización y concentración, todo ello en el rubro de la minería; mostrándose con certeza el objeto de la actividad de Compañía Minera Colquiri S.A.

Es en ese contexto se abordará el problema jurídico controvertido independientemente al orden en que fueron traídos por las partes a fin de una mejor comprensión del fallo, hecho que no afecta al fondo de la controversia planteada por el demandante, conforme a lo siguiente:

II.1. Facturas observadas por concepto de hotelería-hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas y otros.

Sobre el punto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala en su resolución de recurso jerárquico, que la administración tributaria efectúa observaciones a 143 facturas de hoteles, por concepto de hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos,

cenar y otros, no obstante que por dichas facturas el sujeto pasivo presentó documentación de respaldo consistente en: Comprobantes auxiliares, Estados de cuenta de los proveedores, notas de solicitud de reservas y planillas tributarias de Sinchi Wayra S.A., de los cuales no pudo desvirtuar las observaciones de la administración tributaria, agregando que si bien presentó comprobantes de los viajes realizados, no aportó mayores elementos que permitan vincular los gastos efectuados y las planillas tributarias anexo Formulario 98, en las que figuran los nombres de los beneficiarios de los servicios contratados, no presentó documentos que permitan demostrar la vinculación de dichos gastos con la actividad exportadora realizada por Colquiri S.A., es decir, no justificó que los viajes hubieran sido realizados por el personal de la empresa con el fin de coadyuvar con las actividades que permitan desarrollar la actividad exportadora, pues no cursan informes de dichas facturas con la actividad exportadora; hecho que pese a haber sido observado, también por la administración tributaria, no fue desvirtuado; por lo que, mantuvo firmes los reparos emergentes de dichas facturas, considerando los art. 70, num. 4 y 5; y 76 de la L. N° 2492, pues correspondía al sujeto pasivo demostrar con documentos idóneos que dichos gastos cumplen con el requisito de vinculación con la actividad, dispuesto por el art. 3 del D.S. N° 25465.

Compulsada la documentación respaldatoria de las facturas de hoteles, por concepto de hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas y otros se advierte y evidencia que la empresa demandante presentó como respaldo de los gastos por concepto de hotelería los siguientes documentos: Facturas originales emitidas por el servicio de hotelería de diversos prestatarios a nombre de Compañía Minera Colquiri S.A., describiéndose específicamente el registro de hospedaje en todas las facturas; cumpliéndose con los dos primeros requisitos exigidos para su validez; -conforme a desarrollo normativo ut supra-; es decir, presentación de la factura original y el pago por los servicios en forma directa; asimismo la empresa demandante presentó registro auxiliar; Estado de cuenta por cobrar de los hoteles; Notas emitidas por la empresa Colquiri S.A. dirigida a los proveedores del servicio, solicitando la reserva de habitación, números de personas que se hospedan, nombres, fechas; solicitando que todos los gastos de los huéspedes, excluyendo llamadas telefónicas internacionales y el consumo de bebidas alcohólicas, serán cancelados por su compañía. Asimismo dichas notas explicitan agradeciendo se remita la factura a nombre de Compañía Minera Colquiri S.A. con NIT 1006845026; Anexo planilla tributaria Formulario 98, firmado por el encargado de la oficina de personal, superintendente administrativo y gerente general, en los que se encuentran los nombres registrados en la nota remitida por la Compañía Minera Colquiri S.A. con NIT 1006845026, además resulta pertinente recordar conforme a antecedentes que Colquiri S.A. acusó ante la administración tributaria la imposibilidad de contar con mayor documentación e información al no contar con acceso al Distrito Minero de Colquiri por efecto del D.S. N° 1264; descargo del sujeto pasivo que no fue verificado por la Administración, a lo cual se debe señalar que compulsada la documentación con las actividades de minería, exploración, explotación, beneficio y fundición, comercialización, venta y exportación de minerales, actividades económicas que exigen la realización de actividades tanto en área rural como urbana para el personal del demandante, erogándose para ese fin gastos de hotelería que se encuentran vinculadas a la actividad con las operaciones gravadas.

Asimismo se observa que la empresa demandante efectuó el pago solamente por hospedaje ya que los otros gastos no fueron considerados como base imponible para el crédito fiscal, todo ello lleva al convencimiento de que la base imponible observada por concepto de depuración de crédito fiscal, observado por la administración tributaria y ratificada por la AGIT no resulta correcta; evidenciándose a contrario sensu que este crédito si se encuentra vinculado en su gasto a la actividad exportadora, todo ello en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de desarrollo y tratamiento a las exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió en el punto II de este fallo y, como consecuencia, se confirma la decisión de la ARIT LPZ de dejar sin efecto la base imponible por depuración de crédito fiscal observada sobre este punto.

Sobre la acusación de la empresa demandante en relación la Factura N° 900 del NIT 22078817 de 10 de agosto de 2011, referida a la impresión de tarjetas de presentación; al respecto de revisión y compulsas se advierte que dicha factura se refiere al servicio de elaboración de tarjetas personales; evidenciándose la inexistencia de documentación que respalde el contenido de la misma y como consecuencia la imposibilidad de relacionar su vinculación a la actividad de exportación; consecuentemente corresponde confirmar la depuración de este crédito observado por la administración tributaria, por un monto de Bs 200; correspondiente a la Nota Fiscal N° 900.

II.2. Facturas observadas por concepto de transporte de carga y concentrados.

Al respecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que si bien el servicio de transporte es necesario para la realización de las actividades de la empresa, toda vez que la misma realiza operaciones un centro minero, tal como observa la instancia de alzada; sin embargo, en el presente caso, de la información contenida en el cuadro anterior, se advierte que el sujeto pasivo no pudo desvirtuar las observaciones de la administración tributaria, pues no presentó documentos que permitan demostrar la vinculación de dichos gastos con la actividad exportadora realizada por Colquiri S.A., es decir, no justificó que el servicio de transporte hubiera sido realizado por el personal dependiente de la empresa y con el fin de coadyuvar con las actividades que permitan desarrollar la actividad exportadora, así como tampoco demostró que el transporte de concentrados corresponda a volúmenes de producción de la empresa, por lo que en el presente caso, no existe en antecedentes mayores elementos de juicio que permitan vincular dichas facturas con la actividad exportadora, correspondiendo mantener firmes los reparos emergentes de dichas facturas.

La observación central de la resolución de recurso jerárquico sobre el punto se reduce a que Colquiri S.A. no presentó documentos que permitan demostrar la vinculación de dichos gastos con la actividad exportadora, no justificó que el servicio de transporte hubiera sido realizado por el personal dependiente de la empresa con el fin de coadyuvar con las actividades que permitan desarrollar la actividad exportadora; hecho que es refutado por Colquiri S.A., empresa que menciona que todos los servicios de transporte de Mineral fueron debidamente facturados y detallados por cada transportista, por ello existe un crédito y un débito, señalando que es evidente el transporte de mineral desde Mina Colquiri hasta la frontera o puerto de exportación final, pues es una actividad directamente relacionada con la actividad exportadora de la empresa.

Revisados los antecedentes y pruebas presentadas por Colquiri S.A. se evidencia la presentación en calidad de descargo de las literales consistentes en Notas Fiscales Nos. 151, 575, 576, 615, 630, 419, 224, 251, 256, 261, 261, 109, 622, 623, 626, 656, 14, 51, 56, 151, 152, 162, 168, 17, 19, 20, 25 y 53 de los proveedores del servicio de transporte Walter Aduviri, Teodoro Chungara Gregorio, G& S de German

Hernán Soliz Vargas, Daniel Laura Álvaro, Vicenta Condori Choque, Erasmo Padilla Ortiz, Naby Nelly Alarcón Bautista de Gutiérrez, Rubén López Condori, Carlos Mamani, por servicios prestados consistentes en: transporte del mineral de la ruta Colquiri -Soledad, Colquiri-Poopó, planta Poopó- Colquiri y liquidación de transporte de lotes, zinc, equipos, registrados en cada una de las facturas conforme se evidencia de los documentos que cursan en antecedentes administrativos, los cuales fueron corroboradas por la administración tributaria, advirtiéndose asimismo que en parte alguna de sus observaciones la administración tributaria cuestione de inexistente la exportación del mineral por el cual Colquiri S.A. presenta estas facturas de descargo, limitándose a señalar "que no existe documentación, contratos, actas de entrega y recepción de carga, informe de cumplimiento de contrato en el Tramo Colquiri Poopó", documentos que serían perfectamente exigibles a una empresa o entidad estatal por el cumplimiento de aspectos formales tendientes al control interno estatal, pero de manera alguna exigibles y obligatorios para una empresa privada de exportación que maneja administrativamente procedimientos no burocráticos e inclusive informales, pero no por ello no eficientes.

Asimismo se advierte de revisión de documentación, que las glosas de cada una de las facturas por los servicios de transporte, el concepto del transporte, ruta y el mineral transportado, hechos que innegablemente demuestran que estos servicios de transporte se encuentran dentro de actividad comercial de la Compañía Minera Colquiri S.A.; considerando, que estas actividades se las ejercita en un centro minero y requiere de estos servicios de traslado del mineral, a lo cual corresponde cuestionarse cuál sería la manera o el procedimiento de transportar el mineral desde el centro minero hasta los depósitos o legares de embarque en puertos sin incurrir en el gasto de pago de transporte del mineral dada la evidente existencia de la actividad de la empresa minera exportadora dedicada a la extracción, recolección y explotación de minas, canteras y otros yacimientos mineralógicos; modalidad de transporte del mineral que es potestativo de la empresa realizarlo por cuenta propia o, a cargo de transportistas o empresas de transporte que se encarguen de su traslado, siendo este aspecto irrelevante para el fin; asimismo debe tomarse en cuenta que Colquiri S.A. acusó ante la administración tributaria la imposibilidad de contar con mayor documentación e información al no contar con acceso al distrito Minero de Colquiri por efecto del D.S. N° 1264, lo cual no fue verificado por la administración; ante cuyo entendimiento esta Sala confirma la resolución del recurso de alzada en lo referente a este punto, resolución que dejó sin efecto la depuración de crédito fiscal ejercitada por la administración tributaria, en consideración a que dicho gasto se encuentra vinculado a la actividad exportadora conforme establece el art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de desarrollo y tratamiento a las exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se desarrolló en el punto II.

II.3.Facturas observadas por concepto de pagos efectuados por cuenta de terceros.

En relación a este punto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene su análisis dividiéndolo en los siguientes sub puntos:

II.3.1 Factura N° 3963 de Bisa S.A. Agencia de Bolsa.

Sobre la Factura N° 3963 de Bisa S.A. Agencia de Bolsa, por comisión por asesoramiento financiero diseño y estructuración de BLP y PGB; la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución jerárquica señala que en el contrato suscrito por Colquiri S.A. con dicho proveedor, en la cláusula tercera (del objeto) indica: "(...) contrata los servicios de la agencia, para que esta preste los servicios de asesoramiento, estructuración y colocación de un Programa de Emisión de Bonos (...)", aspecto sobre el que el sujeto pasivo no presentó mayor documentación que permita demostrar que se hubiera cumplido con el objeto del contrato y de qué forma dicho servicio hubiera coadyuvado a la actividad exportadora, revocando como consecuencia lo resuelto por la instancia de alzada; advirtiéndose que Colquiri S.A. señaló que el gasto observado se refiere a un proceso de apalancamiento financiero con destino a logar capital de operaciones que no se consolidó, pero el servicio de asesoramiento se prestó y el servicio fue facturado y la empresa pago haciendo referencia a la factura y el contrato.

De lo expuesto en observación de la AGIT, para revocar la decisión de la ARIT-LPZ, se advierte que la misma se aleja diametralmente de la exigencia normativa para la validez del crédito al efectuar observaciones apartadas por la normativa específica, exigiendo formalidades y pruebas que demuestren el cumplimiento del contrato y de qué forma dicho servicio hubiera coadyuvado a la actividad exportadora; exigencias apartadas de la normativa que rayan en un excesivo celo funcionario en perjuicio del exportador, advirtiéndose paradójicamente el cumplimiento de las tres exigencias normativas exigidas por la norma en este crédito, es decir presentación de la factura original y el pago por los servicios en forma directa; asimismo la empresa demandante presentó el contrato de vinculación con la actividad observada, mismo que en su cláusula tercera señala "(del objeto): contrata los servicios de la Agencia, para que esta preste los servicios de asesoramiento, estructuración y colocación de un Programa de Emisión de Bonos ...", mostrándose que la observación efectuada por la Administración Tributaria referida a: "la inexistencia de documentación de respaldo que permita verificar la cobertura de los seguros incluyendo los activos fijos"; no tiene cabida; documento que también desvirtúa de la misma forma las exigencias extra normativas exigidas por la administración tributaria y la AGIT; y bajo cuyo entendimiento esta sala confirma la resolución del recurso de alzada en lo referente a este punto, resolución que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que dicho gasto se encuentra vinculado a la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió en parte introductoria punto II.-

II.3.2.Facturas Nos. 3059 y 3072.

Sobre las Facturas Nos. 3059, 3072 y 528 del proveedor DAMANET, la Autoridad General de Impugnación Tributaria observa que el contrato presentado como descargo fue suscrito entre Sinchi Wayra S.A. y el proveedor, no constando cláusula alguna que aclare que el servicio de digitalización también deba efectuarse a la documentación de Colquiri S.A., ni cursan documentos que demuestren que el sujeto pasivo fue beneficiario del servicio, aspectos que imposibilitan vincular dichas facturas con la actividad exportadora, correspondiendo revocar lo

resuelto por la instancia de alzada; ante cuya observación Colquiri S.A. refiere que este es un servicio que adquirió Colquiri, sin contrato específico a su nombre, lo cual señala, no está prohibido ni vulnera ninguna norma.

De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos, esta sala puede evidenciar la existencia de los dos elementos formales de validez del crédito: la existencia de facturas originales y el consiguiente pago directo efectuado; sin embargo, conforme lo desarrollado ut supra el elemento central y determinante para la validez del crédito fiscal gira en base a la vinculación del servicio con la actividad exportadora, evidenciándose sobre este punto la inexistencia de elementos de conexitud que puedan ser valorados como prueba de descargo que avale este punto, ante cuya ausencia, y bajo el entendimiento descrito, esta sala confirma la resolución de recurso jerárquico en lo referente a este punto, resolución que observó el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que dichos gastos no se encuentran vinculados a la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la Administración Tributaria conforme se refirió en el punto II.

II.3.3. Factura N° 704508.

Respecto a la Factura N° 704508 de Credinform, por concepto de Varios -SOAT- la Autoridad General de Impugnación Tributaria observa que el sujeto pasivo no presentó el detalle de los vehículos por los que adquirió dicho seguro, ni mayores elementos que permitan relacionar dicho gasto con los vehículos de propiedad del sujeto pasivo, por lo que mantuvo firme lo resuelto por la instancia de alzada respecto a esa factura; ante lo cual la empresa demandante refiere que la administración tributaria cuenta con la relación de activos fijos de la empresa, así como con el respaldo de los estados financieros de Colquiri en los cuales se puede verificar los vehículos que son de su propiedad, por lo cual señala que dicha observación no tendría mayor asidero.

Revisados y compulsados antecedentes administrativos, esta sala puede advertir la existencia de los dos elementos formales de validez del crédito: la existencia de la Nota Fiscal N° 704508 en original y el pago efectuado. Por otra parte, conforme lo desarrollado, el elemento central y determinante para la validez del crédito fiscal gira en base a la vinculación del gasto con la actividad exportadora, evidenciándose sobre este punto la existencia de los vehículos descritos contablemente en los estados financieros de la empresa, constituyéndose en documentación acreditadora del gasto que debió ser valorada como prueba de descargo que avala este punto, no pudiendo tacharse esta prueba con el fácil argumento de que el contribuyente no aportó un detalle de los vehículos que permita relacionar el gasto con los vehículos de propiedad del sujeto pasivo con los SOAT; como lo refiere la AGIT, ante cuya presencia, desvirtúa de la misma forma las exigencias extra normativas exigidas por la administración tributaria y la AGIT; y bajo cuyo entendimiento esta Sala deja sin efecto la observación contenida en resolución de recurso jerárquico en lo referente a este punto, resolución que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal; todo ello en consideración a que dicho gasto se encuentra vinculado a la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió ut supra en su punto II.

II.4. Facturas observadas por concepto de obras de construcción.

En relación a este punto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene que los num. 4, 5 y 8, del art. 70 de la L. N° 2492 (CTB), establecen como obligación del sujeto pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, así como conservar los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes y demás documentos de respaldo de sus actividades. Asimismo, manifiesta que, el art. 76 de la citada norma, establece que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. En ese entendido, y considerando adicionalmente que los periodos sujetos a verificación corresponden a las gestiones 2010 y 2011, señala que, en tanto que el D.S. N° 1264 fue emitido en la gestión 2012, correspondía al sujeto pasivo mantener bajo su custodia la documentación de respaldo de sus operaciones y presentarla a la administración tributaria a fin de demostrar que los gastos reflejados en las Facturas Nos. 105, 106, 107, 104, 4, 252, 253, 251, 415, 416, 719, 754, 216, 222, 258, 280, 288, 287 y 63 corresponden a bienes y/o servicios vinculados con la actividad exportadora, para validar el crédito fiscal en ellas contenido, conforme los art. 70 num. 4, 5 y 8; y 76 de la L. N° 2492 (CTB); sin embargo, como no cursa documentación alguna que demuestre que los servicios contratados reflejados en las facturas se relacionen con la actividad de Colquiri S.A., considera que se depuró correctamente el crédito.

De la compulsas de antecedentes se evidencia que el sujeto pasivo presentó las notas fiscales en los Nos. 105, 106, 107, 104, 4, 252, 253, 251, 415, 416, 719, 754 y 216 de los proveedores EM&CONS BOMBORI S.R.L., Empresa Constructora & Consultora, Walter Aduviri Huanca, G&C de German Hernán Salís Vargas, CCEDSE S.R.L., Constructora y Consultora CCEDSE SRL, Agustín Flores Triveo, Felipe Santiago Canaviri Álvarez, Néstor Vidal Heredia; revisada esa documentación la administración tributaria, solicitó proporcionar documentación que permita verificar documentalmente la firma de los contratos, los avances de obra a través de informes y la recepción de la obra o el informe de conformidad por concepto de entrega de la obra contratada; toda vez que las glosas de las facturas refiere a alquileres de equipo pesado para apertura de caminos, refacción, toma de agua Vizcachani, proyecto Champaña Recorte; ante lo cual se advierte que todos los contratos de obras fueron debidamente facturados y detallados, advirtiéndose la existencia de un crédito y un débito, evidenciándose asimismo que las actividades de alquiler de equipos para la apertura de caminos para la exploración de yacimientos, el alquiler de equipo las obras para provisión de agua; alquiler de maquinaria para levante de material cuaternario, movilización de equipo pesado, alquiler de equipo pesado, obras de Microriego, provisión de agregados, ampliación surtidor de combustible liquidación ampliación surtidor se vinculan a la actividad exploradora realizada por Colquiri S.A., no advirtiéndose sin embargo vinculación en las actividades de Proyecto Chapaña Recorte, Recorte Proyecto Chapaña; liquidación y recepción de frontón Zona Incalacaya; Planilla de avance de Obra N° 2, Refacción del Frontón Zona Incalacaya, no existiendo vinculación de estos gastos ni documentación pertinente; bajo cuyo entendimiento esta Sala modifica en esta parte La resolución de

recurso jerárquico en lo referente a este punto, resolución que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que parte de dicho gasto se encuentra vinculado a la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de desarrollo y tratamiento a las exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió en el punto II.

II.5. Facturas observadas por concepto de estaciones de servicio-gastos en vehículos automotores.

En relación a este punto, la AGIT sostiene que en las facturas de combustible, sólo en algunos casos se identifica las placas de los vehículos, mismas que contrastadas con la documentación de propiedad de vehículos proporcionada por el sujeto pasivo no coincide con ninguno de los vehículos que sean de propiedad del Sujeto Pasivo; asimismo, no se presentó documentación que justifique los gastos efectuados por la compra de repuestos y el mantenimiento efectuado, razones por las cuales no es posible vincular estos gastos con la actividad exportadora.

La observación central de la resolución de recurso jerárquico sobre el punto se reduce a que las facturas de combustible, sólo en algunos casos se identifica las placas de los vehículos, mismas que no coincide con ninguno de los vehículos que sean de propiedad del sujeto pasivo; asimismo, observa no se presentó documentación que justifique los gastos efectuados por la compra de repuestos y el mantenimiento efectuado; señalando Colquiri S.A. que de una revisión de la estructura formal de las facturas, se evidencia que no existe el campo para este dato, el cual a decir de la empresa demandante es obligatoria a partir de la promulgación de una norma posterior, y que en las facturas computarizadas dicha información tampoco es parte del texto; sobre el gasto del servicio de chapería de una puerta de una vagoneta cuyo documento de propiedad fue presentado y no se reconoció el gasto, siendo la pretensión de la Administración la presentación de un contrato por un gasto de Bs 450.-, asimismo cuestiona la depuración de compra de repuestos y mantenimiento de vehículos y que tampoco existía la obligación de señalar en estas facturas la consignación del número de placa del vehículo, situación que consideran absurda.

Expuesta la acusación sobre la observación de la resolución de recurso jerárquico, de revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que por Colquiri S.A. efectuó el pago de las Notas Fiscales Nos. 1564, 94952, 17660, 102, 533953, 39079, 544521, 15311, 308504, 324336, 44011, 141475, 47990, 47991, 34998, 599644, 522751, 598596, 322355, 103179, 1325 y 5510 de los proveedores Metal Mecánica, Estación de Servicio Konani, H&S Hidroser de Carlos Luis García Larrea, Luciano Aliaga Chávez, Distrigas, QV2 Service de Mirtha Patricia Quevedo Acalinovic, E.S.C.L. S.R.L. Automóvil Club Boliviano. Estación de Servicio Bassam Ltda., Surtidor Victoria S.R.L., Estación de Servicio Parotani S.R.L. Servicio de Lubricantes Delia de Delia Chungara, Estación de Servicio Dorbigni de Mario Maraon, Estación de Servicio Vinto de Marco Flavio Tejerina, José Luis Alarcón León y Estación de Servicio Tolar de Olinda Nancy Cusi; estableciéndose de esta documentación que, la observación formulada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria se aparta de la exigencia normativa para la validez del crédito al efectuar observaciones apartadas por la normativa específica, exigiendo formalidades, documentos y pruebas que justifiquen los gastos efectuados por la compra de repuestos y el mantenimiento, aduciendo que ante ausencia de estos no es posible vincular estos gastos con la actividad exportadora; exigencias apartadas de la normativa que rayan en un excesivo celo funcionario en perjuicio del exportador, advirtiéndose paradójicamente la existencia de las tres exigencias normativas exigidas por la norma en este crédito, es decir, presentación de la factura original y el pago por los servicios en forma directa; asimismo se debe observar que no se consideró que las actividades son ejercitadas en un campamento minero en área rural y el ingreso a este centro es realizado por medio terrestre, para lo cual Colquiri requiere de este servicio para el transporte del personal, gasolina, herramientas, repuestos, mantenimiento de sus vehículos insumos, etc., lo cual justifica el gasto y las notas fiscales se constituyen respaldos de la vinculación de estos con la actividad exportadora, documentación que desvirtúa las exigencias extra normativas exigidas por la AGIT; sin embargo se aclara que aquellas facturas que en su contenido figura el número de placa del vehículo y que este número no coincida con los documentos de propiedad de Colquiri requieren ser depuradas por no cumplir con la vinculación exigida por la norma; bajo este entendimiento esta Sala confirma la resolución del recurso de alzada en lo referente a los puntos resueltos en este acápite, resolución de alzada que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que dichos gastos se encuentran justificados en la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió al exordio en punto II.

II.6. Facturas observadas por concepto de alquileres.

En relación a este punto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene que el sujeto pasivo no presentó documentación que permita desvirtuar la observación de la Administración Tributaria que demuestre la vinculación de los gastos por concepto de alquileres de inmuebles con la actividad realizada por Colquiri S.A., por lo que revoca la decisión de la instancia de Alzada sobre este grupo de facturas.

Sobre el punto Colquiri S.A. señala que la observación de la administración tributaria está referida a los alquileres de galpones de almacenaje de mineral que precisa la empresa para acopiar mineral realizando almacenamiento de concentrados, para que una vez acumulada la cantidad necesaria se formen stocks para una exportación cómoda y en las cantidades requeridas por sus compradores, ante lo cual señala que además aunque no existieran contratos de arrendamiento las facturas han sido emitidas y pagadas y la administración puede verificar si esas personas pagaron los impuestos correspondientes, lo cual debe ser valorado señala bajo el principio de verdad material.

De la revisión y compulsas de antecedentes administrativos se evidencia que Colquiri S.A. presentó los recibos de alquiler contenidos en las Notas Fiscales Nos. 4, 5, 9, 12, 14, 15, 23, 25, 11, 2, 9 y 10 de los proveedores Lucio Chávez Iquize con NIT 621960010 con dirección Ayacucho #318, Potosí Pagador Oruro-Bolivia y Marina Choque Quispe con dirección Tejerina Villarroel y Oblitas N° 200 Zona Terminal Oruro-Bolivia, referidos al alquiler de galpones para acopio de mineral por diferentes meses, evidenciándose que en todos estos recibos descripción del servicio, contrario a lo observado por la administración tributaria quien solicitó documentación de respaldo a los alquileres como contrato, y destino para el cual se alquilaban dichos ambientes, advirtiéndose que la documentación de acreditación se sintetiza en los recibos de alquiler considerando que los mismos refieren y muestran ser para el funcionamiento y ejercicio de sus actividades de exportación, actividad propia y

recurrente en este tipo de empresas que precisan de galpones de almacenamiento para el acopio de concentrados por su gran volumen y que una vez acumulada la cantidad necesaria se puedan formar stocks para una exportación tal como señala el recurrente.

En ese contexto, y de todo lo referido, se advierte que la presentación de Colquiri S.A. como descargo, consistente en recibos de alquiler contenidos en las Notas Fiscales Nos. 4, 5, 9, 12, 14, 15, 23, 25, 11, 2, 9 y 10 de los proveedores Lucio Chávez Iquize y Marina Choque Quispe, referidos al alquiler de galpones para acopio de mineral por diferentes meses, describiéndose servicio, cumpliéndose de esta manera con los dos primeros requisitos exigidos para su validez; es decir, presentación de la factura original y el pago por los servicios en forma directa; observándose en este caso como en todos los puntos anteriores que la administración tributaria no acusó en parte alguna del proceso la invalidez de las facturas por falsedad; pese a ello resulta pertinente advertir que Colquiri S.A., acusó en forma reiterada ante la administración tributaria la imposibilidad de contar con mayor documentación e información que acredite mayor descargo para sus actividades, como la presentación de contratos y otros, al no contar con acceso al Distrito Minero de Colquiri por efecto del D.S. N° 1264, hecho que no fue verificado por la administración; pese a ello se advierte en la glosa de los recibos correspondientes la vinculación con la actividad de exportación del demandante, bajo este entendimiento esta sala confirma la resolución del recurso de alzada en lo referente a los puntos resueltos en este acápite, resolución de alzada que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que dichos gastos se encuentran justificados por la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió ut supra punto II.

II.7. Facturas observadas por concepto de consultorías.

Sobre el punto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria basa su análisis señalando que en relación a la Factura N° 639, el sujeto pasivo presenta fotocopia legalizada del contrato de prestación de servicios de calificación de riesgos suscrito con la empresa PCR Pacific Credit Rating S.A., cuyo objeto es la calificación de riesgo de las emisiones de bonos y pagarés; no obstante, no cursa mayor documentación que permita demostrar la vinculación de este gasto con la actividad exportadora, razón por la que manifiesta que corresponde revocar lo resuelto por la instancia de alzada por esta factura. Respeto a las demás facturas, señala que se advierte que el sujeto pasivo no presentó documentación que demuestre que los beneficiarios de las capacitaciones contratadas, sean personal de Colquiri S.A., por lo que corresponde revocar lo resuelto por la instancia de alzada sobre las Facturas Nos. 7718, 7717, 34, 1199, 1288, 1329 y 993, por concepto de cursos de capacitación.

Colquiri S.A. refiere que en el caso de la Factura 639 presentó como respaldo el contrato de prestación de servicios de calificación de riesgos de bonos y pagarés y manifiesta que, lo que importa es que el servicio de consultoría se prestó el proveedor facturó y su compañía pago el servicio, existiendo la factura, sobre la vinculación, manifiesta que la observación es ingenua puesto que la consultoría para la calificación de riesgo está directamente relacionada con la obtención de capital de operaciones, es decir dinero para invertir en el giro del negocio por lo cual; señala, este gasto está relacionado con la actividad exportadora. Sobre el resto de facturas señala que materialmente no se cuenta con mayor documentación de respaldo, toda vez que, en virtud al D.S. N° 1264 el Estado asumió el control del Centro Minero Colquiri, conservando toda la documentación cursante en sus archivos, consistente en contratos, planillas laborales, documentación contable y legal, así como muchos de los respaldos que fueron solicitados por la administración tributaria y que pertenecen a Colquiri, no obstante lo señalado; la administración jamás verificó estos extremos; manifiesta que la observación carece de toda lógica pues no es factible pensar que una empresa estaría asumiendo los costos de capacitación de personal que no es de su compañía.

Revisados y compulsados de antecedentes sobre este punto se advierte que Colquiri S.A. propició cursos de capacitación para su personal, servicios prestados por Saitels S.R.L, Pacific Credit Rating, QAP de Nicolás Francisco Molina Gonzales y Gestión Mr de José Francisco Párraga Moruno, por diferentes capacitaciones como ser: Curso tratamiento contable nueva ley de pensiones, suscripción del contrato de calificación de riesgo, capacitación en fundamentos de la norma, inscripción al seminario "INCAE", alineación estratégica en formación gerencial y mandos medios en la empresa, habilidades conversacionales, curso taller gestión integral de almacenes, conceptos descritos en las glosas de las facturas conforme se evidencia de los documentos que cursan en antecedentes administrativos, presentando las Notas Fiscales Nos. 7718, 7717, 639, 34, 2279, 1199, 1288, 1329 y 993 en descargos de gastos, a lo cual se advierte que se tiene por demostrado los dos primeros requisitos exigidos para su validez; es decir, presentación de la factura original y el pago por los servicios en forma directa; asimismo se evidencia que los servicios por los cursos de tratamiento contable nueva ley de pensiones, suscripción del contrato de calificación de riesgo, capacitación en fundamentos de la norma, inscripción al seminario "INCAE", alineación estratégica en formación gerencial y mandos medios en la empresa, habilidades conversacionales, curso taller gestión integral de almacenes, están relacionados a las actividades de la Compañía Minera Colquiri S.A., por la capacitación a su personal, debiéndose tener presente que conforme lo acuso Colquiri SA., materialmente, no se cuenta con mayor documentación de respaldo, toda vez que, en virtud al D.S. N° 1264 el Estado asumió el control del Centro Minero Colquiri, conservando toda la documentación cursante en sus archivos, hecho que dejó de ser verificado por la administración tributaria incumpliendo con su deber de prueba exigida por el art. 76 de la L. N° 2492; bajo este entendimiento esta Sala confirma la resolución del recurso de alzada en lo referente a los puntos resueltos en este acápite, resolución de alzada que dejó sin efecto el importe observado por depuración de crédito fiscal, en consideración a que dichos gastos se encuentran justificados por la actividad de la empresa demandante en el marco del art. 11 de L. N° 843, L. N° 1489 (de Desarrollo y Tratamiento a las Exportaciones), modificada en sus arts. 12 y 13, por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963, normativa que fue omitida en su aplicación por parte de la administración tributaria conforme se refirió en punto II.

III.- Facturas observadas por concepto de Overhead-contrato de prestación de servicios.

En relación a este punto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala:

iv. En ese sentido se advierte que si bien el sujeto pasivo presenta el Testimonio N° 67/2000, a fin de demostrar la necesidad de realizar operaciones en el Centro Minero Colquiri, no explica de qué manera dicho testimonio justifica la suscripción del contrato de Overhead con Sinchi Wayra, contrato sobre el cual se advierte el detalle de los servicios que deben ser prestados por Sinchi Wayra a Colquiri S.A., bajo la figura de la "sinergia" que alega el sujeto pasivo, empero no se evidencia que curse documentación como conciliaciones u otros que permitan establecer que las facturas emitidas por concepto de Overhead correspondan a servicios prestados en cumplimiento del aludido Contrato. v. De igual manera corresponde puntualizar que la Compañía Minera Colquiri S.A. (Colquiri S.A.), suscribió con Sinchi Wayra S.A. un Contrato de Overhead, por el cual, éste último se compromete a prestar servicios con su personal, según el alcance definido en el contrato, en tanto que Colquiri S.A., por estos servicios prestados, se obliga a pagarle mensualmente el 10% del costo de producción mensual de operaciones, contra la emisión de la respectiva factura; no obstante, las facturas emitidas, a las que hace alusión el contrato de Overhead, fueron observadas por la administración tributaria en los periodos objeto de verificación, también por no contar con medios fehacientes de pago y por no especificarse el tipo de servicio prestado, pues los documentos contables presentados por el sujeto pasivo, consistentes en registros contables no son suficientes para respaldar el pago realizado, toda vez que en los mismos, se registran de manera muy sucinta las facturas en cuestión, sin demostrar el pago realizado por dichas facturas, por lo que los Comprobantes no pueden constituirse en medios fehacientes de pago. vi. Asimismo, se advierte que si bien se presentaron comprobantes de traspaso de fondos que reflejan los importes expuestos en los extractos bancarios de Colquiri, éstos no coinciden con las fechas y montos de las facturas observadas, no cursando mayor documentación que permita asociar los desembolsos efectuados por Colquiri SA., en favor de Sinchi Wayra, con las Facturas Nos. 3113, 3115, 3117, 3119, 3154, 3155, 3157, 3160, 3159, 3164, 3176, 3180 y 3194 observadas por concepto de Overhead. Situación similar ocurre con las Facturas Nos. 4699, 4696 y 4695 observadas por concepto de venta de bienes o prestación de servicios, que no se especifican en las facturas y tampoco se presenta documentación que demuestre la recepción de los bienes y su conformidad. vii. Con relación a los traspasos mencionados por el sujeto pasivo,..., es preciso señalar, que los traspasos interbancos realizados por Minera Colquiri S.A. a favor de Sinchi Wayra S.A. si bien se encuentran respaldados con documentación emergente de las entidades financieras respectivas, empero, los comprobantes contables adjuntos, no detallan qué documento se está pagando o específicamente si las notas fiscales que se estarían pagando son las facturas observadas; en consecuencia, la documentación contable presentada no demuestra que los traspasos realizados incluyan pagos de las facturas emitidas por Sinchi Wayra S.A. y observadas por la administración tributaria. viii. En referencia a lo expresado por el sujeto pasivo en su recurso jerárquico referido a que el art. 66, num. 11 de la L. N° 2492 (CTB), concordante con el art. 12-III del D.S. N° 27874, crea salvedades para los medios fehacientes de pago y que estos no están circunscritos a medios bancarizados, sino a medios que prueben de manera fehaciente y clara la existencia de la transacción; cabe señalar que para los periodos de la gestión 2010 es la propia L. N° 2492 (CTB) en su art. 66, num. 11, y el art. 37 del D.S. N° 27310 (RCTB), modificado por el art. 12-III del D.S. N° 27874, que indican que cuando se solicite la devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente, es decir deberán ser respaldadas a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente, por lo que no corresponde lo señalado por el sujeto pasivo. ix. Ahora, con relación a los periodos de la gestión 2011, conforme la normativa citada en párrafos anteriores, el Sujeto Pasivo debió respaldar sus transacciones a partir de Bs 50.000; según lo dispuesto en la Disposición Final Cuarta del D.S. N° 772, que reglamenta la L. N° 062, es decir, con documentos emitidos por entidades de intermediación financiera autorizadas por la ASFI, por el total de la transacción, pues de lo contrario corresponde desconocer la existencia de la transacción, como ocurrió en el presente caso. x. Por todo lo hasta aquí expuesto en relación a las Facturas Nos. 3113, 3115, 3117, 3119, 3154, 3155, 3157, 3160, 3159, 3164, 3176, 4699, 4696, 4695, 3180 y 3194, corresponde mantener firme lo resuelto por la instancia de alzada (...) correspondía al sujeto pasivo demostrar con documentos idóneos que dichos gastos cumplen con el requisito de vinculación con la actividad, dispuesto por el art. 3 del D.S. N° 25465, y por los importes de las facturas y los periodos sujetos a verificación correspondía también que se presenten medios fehacientes de pago y documentos de pago emitidos por entidades de intermediación financiera que reflejen el pago total de cada transacción, situación que no pudo ser demostrada por el sujeto pasivo en ninguna instancia."

Del análisis y compulsas de los datos del proceso sobre este punto y la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01983/2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se advierte que la controversia de esta parte de la demanda está referido a los efectos del contrato Overhead y la existencia o no existencia de medios fehacientes de pago con relación a las Facturas Nos. 3113, 3115, 3117, 3119, 3154, 3155, 3157, 3160, 3159, 3164, 3176, 4699, 4696, 4695, 3180 y 3194 depuradas por la administración tributaria, confirmada en alzada y ratificada en la vía jerárquica. En ese marco corresponderá verificar si en la resolución jerárquica se incurrió o no en: a) la oponibilidad del contrato de Overhead. b) Existencia de error en la consideración de los medios fehacientes de pago.

En el contexto de los antecedentes referidos, esta sala se abocará en primer término a analizar y resolver los agravios referidos a la oponibilidad del contrato de Overhead; a cuyo efecto corresponde precisar que el art. 14 de la L. N° 2492 señala: "(Inoponibilidad). I. Los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, sin perjuicio de su eficacia o validez en el ámbito civil, comercial u otras ramas del derecho.", norma que establece taxativamente que contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, a lo cual corresponde establecer jurídicamente el término oponible "El concepto de Oponible se utiliza para nombrar a aquello que puede oponerse. No obstante, también puede estar vinculada al verbo oponer que hace referencia a la acción de situar un cosa de manera opuesta o contraria a otra", que asimismo a efecto de delimitar con certeza la normativa inmersa, corresponde verificar aquello entendido por contrato desde la óptica de nuestra legislación, conforme lo determina la norma general contenida en el art. 450 del Cód. Civ. que señala: "Hay contrato cuando dos o más personas se ponen de acuerdo para constituir, modificar o extinguir entre sí una relación jurídica."

Del contexto referido y establecida la restricción de oponibilidad de convenios o contratos específicamente en materia tributaria, a entendimiento de esta sala la inoponibilidad referida en el art. 14 de la L. N° 2492, debe concebirse como aquellos convenios o contratos celebrados por el sujeto pasivo de la obligación tributaria que se oponen o contraponen al cumplimiento o efectivización de sus obligaciones materiales tributarias.

En el contexto descrito corresponde analizar el contrato celebrado entre la Compañía Minera Colquiri S.A. y la empresa Sinchi Wayra S.A. advirtiéndose que dicho documento –Contrato Overhead- establece que Sinchi Wayra presta servicios de adquisiciones, personal, tesorería, registros contables, costos, impuestos, administración y como contraprestación Colquiri S.A. paga el 10% del costo de producción mensual; advirtiéndose que mencionado documento es un contrato de constitución y prestación de obligaciones en el cual Sinchi Wayra se constituye en una empresa que administra una variedad de funciones administrativas por cuenta de Colquiri S.A., actividades que conforme lo descrito al exordio en su punto II, también deben ser consideradas como gastos relacionados a la actividad exportadora; no evidenciándose en parte alguna de dicho contrato cláusula alguna opuesta o contraria a cualquier obligación tributaria. Así mismo de revisión del proceso no se advierte observación alguna o acusación de la administración tributaria durante la sustanciación del proceso, en el cual refiera que a través del contrato Overhead se haya vulnerado el pago material de alguna obligación tributaria por parte de Colquiri, limitándose a señalar la administración tributaria que el contrato es inoponible al fisco sin identificar cual sería la cláusula, acto o actividad derivada del contrato que vulneraría la norma tributaria e impediría el pago de una obligación material; más aún si se considera que el proveedor del servicio pagó los tributos correspondientes, no advirtiéndose sobre ese aspecto observaciones por parte de la administración tributaria que refieran de incumplimiento alguno, advirtiéndose así mismo que tampoco las notas fiscales son imputadas por la administración tributaria como falsas o clonadas, de lo cual se infiere la presencia de facturas con validez plena como documentos válidos que gozan de legalidad.

De lo expuesto se advierte que el contrato Overhead es un contrato válido y admitido de tercerización de administración por el cual Colquiri conforme a cláusula específica cancela a Sinchi Wayra mediante la correspondiente factura los servicios prestados. Ahora bien el fondo de la problemática se centra en el hecho de que estas facturas por concepto del servicio prestado por Sinchi Wayra fueron observadas por la administración tributaria por no contar con medios fehacientes de pago. Así planteada la problemática corresponde precisar que, conforme el art. 66-11 de la L. N° 2492 (CTB), concordante con el art. 12-III del D.S. N° 27874, se establece la exigencia de medios fehacientes de pago a través de medios bancarizados y a medios que prueben la existencia de la transacción; cabe señalar que para los periodos de la gestión 2010, 2011 es la propia L. N° 2492 (CTB) en su art. 66-11, y el art. 12-III del D.S. N° 27874, que prevén que cuando se solicite la devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago.

En esa línea normativa resulta imperativo precisar que este tribunal y esta sala han establecido a través de su jurisprudencia que, medio fehaciente de pago, es aquel instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, referida a la herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras, pagarés, letras de cambio, pólizas, etc., hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.) y cualquier otro medio que aporte certeza respecto a la transferencia efectiva de dominio de los productos y/o servicios comprados, en el marco de lo establecido por el art. 12-III del D.S. N° 27874, y las modificaciones establecidas por el art. 20 de la L. N° 062, así como el D.S. N° 0772.

Asimismo resulta pertinente precisar que, el art. 180 de la C.P.E. señala que la jurisdicción ordinaria se fundamenta entre otros en el principio procesal de verdad material, asimismo el art. 4 de la L. N° 2341 o de Procedimiento Administrativo (LPA), referente a los principios de la actividad administrativa, tiene al principio de verdad material, a través del cual la jurisdicción ordinaria como administración pública investigara la verdad material en oposición de la verdad formal que rige el procedimiento civil. Asimismo, de acuerdo al art. 200-1 de la L. N° 3092, la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir el tributo, así como el del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que las autoridades administrativas impugnatorias, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del proceso, haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo. En mérito a ello, correspondía a la administración tributaria, en observancia de los principios descritos, dejar a un lado el formalismo riguroso con que actuó en el presente caso y en función de la verdad material de los hechos y la realidad económica considerar como medios fehacientes de pago la documental presentada por el sujeto pasivo, considerando que la comprobación de la existencia de medios fehacientes de pago, no dependen de sí mismos sino de la existencia de la factura o nota fiscal que da lugar al hecho generador y de la efectiva realización de la transacción.

Por lo referido, se concluye que el contribuyente proporcionó los comprobantes bancarizados de abono a las cuentas de su proveedor y otros -traspasos de fondos-, mediante extractos bancarios, los cuales se constituyen medios fehacientes de pago y respaldo de la realización de las actividades y operaciones gravadas, máxime si los proveedores declararon dichas facturas por los servicios prestados ante la administración tributaria, toda vez de la inexistencia de observación alguna sobre este respecto por parte de la administración tributaria, hecho que hace prever que la administración tributaria en cumplimiento a sus funciones de verificación, fiscalización y otras verificó estos extremos; aspectos formales y materiales que otorgan validez a los gastos y costos incurridos por Colquiri S.A. y más aún si el contribuyente anunció su imposibilidad de contar con mayor documentación como efecto del D.S. N° 1264, no advirtiéndose acción alguna de la Administración Tributaria para verificar estos extremos conforme las facultades expresas de las cuales se halla investida, por cuanto y conforme a derecho corresponde dejar sin efecto el importe observado por depuración del crédito fiscal conforme lo referido líneas arriba en punto II.

III.-1. Facturas de compras sin medios fehacientes de pago o sin documento de pago emitidos por entidades de intermediación financiera.

En relación a este grupo de facturas, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que: “el sujeto pasivo presentó documentos consistentes en extractos bancarios, reportes de transferencias de pagos, cheques, cuyos importes no guardan relación con los importes de las Facturas y DUI's, por lo que de conformidad a lo previsto por los art. 66-11 de la L. N° 2492 (CTB) y 37 del D.S. N° 27310 (RCTB) y las modificaciones establecidas por el art. 20 de la L. N° 062, así como el D.S. N° 0772, corresponde desconocer el crédito fiscal contenido en dichas facturas, al no demostrarse el pago total de las mismas. Asimismo,

es importante resaltar que con relación a la DUI C2011201C-1099, si bien la administración tributaria hace referencia al monto, no cursa dicha DUI ni su documentación de respaldo. Por otro lado se advierte también que la Factura N° 49, fue emitida por Bs68.169.- de los cuales la administración tributaria sólo observó Bs3.166.- correspondiendo considerar dicho importe a efectos de establecer los reparos por dicha factura; asimismo se advierte que la Factura N° 2670 fue emitida por Bs50.520.-, sobre la cual la administración tributaria sólo observó el importe de Bs5.- correspondiendo considerar dicho importe como válido al haberse demostrado el pago total de la transacción. Por lo señalado, corresponde revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de alzada sobre este grupo de facturas, es decir, considerar válido el crédito fiscal observado por la administración tributaria por la Factura N° 2670 que asciende a Bs1.-, considerando como crédito fiscal indebidamente devuelto el importe de Bs 250.524.”

Conocida la posición de la AGIT contenida en su resolución de recurso de alzada, resulta pertinente señalar, que la devolución impositiva de compras por importes mayores a 50.000.- UFV's, debe estar respaldada con medios fehacientes de pago, para su reconocimiento como crédito fiscal válido, conforme se refirió en el fundamento del punto anterior, extremo en el cual se señaló que existe la obligatoriedad de respaldar las facturas de compras mayores a 50.000.- UFV's, y se precisó que este tribunal y esta sala han establecido a través de su jurisprudencia que, medio fehaciente de pago, es aquel instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, referida a la herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras, pagarés, letras de cambio, pólizas, etc., hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.) y cualquier otro medio que aporte certeza respecto a la transferencia efectiva de dominio de los productos y/o servicios comprados, conforme establece el art. 12, parágrafo III del DS 27874, y las modificaciones establecidas por el art. 20 de la L. N° 062, así como el D.S. N° 0772.

En ese marco normativo corresponde precisar que, el art. 180 de la C.P.E. señala que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio procesal de verdad material, asimismo el art. 4 de la L. N° 2341 o de Procedimiento Administrativo (LPA), referente a los principios de la actividad administrativa, tiene al principio de verdad material, a través del cual la jurisdicción ordinaria como administración pública investigaran la verdad material en oposición de la verdad formal que rige el procedimiento civil, concluyéndose en ese marco que Colquiri S.A. proporcionó los comprobantes bancarizados de abono a las cuentas de su proveedor y otros -traspasos de fondos-, a través de extractos bancarios, los cuales se constituyen medios fehacientes de pago y respaldo de la realización de las actividades y operaciones gravadas, máxime si los proveedores declararon dichas facturas por los servicios prestados ante la administración tributaria, toda vez de la inexistencia de observación alguna sobre este respecto por parte de la administración tributaria, aspectos que otorgan validez a los gastos y costos incurridos por Colquiri S.A.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la Autoridad General de Impugnación Tributaria respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la administración tributaria en la emisión de la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, a través de Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0772/2015, que revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indevida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre y la Autoridad General de Impugnación Tributaria quien a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0772/2015, al pronunciar esas resoluciones interpretaron y aplicaron incorrectamente las normas legales citadas, advirtiéndose la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar Probadada en parte la demanda de fs. 208 a 221, interpuesta por Compañía Minera Colquiri S.A. y revocar la resolución del recurso Jerárquico, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal de Colquiri S.A., respecto a los siguientes puntos: II.-1.) Facturas observadas por concepto de Hotelaría-Hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas. II.-2.) Facturas observadas por concepto de transporte de carga y concentrados. II.-3.) Facturas observadas por concepto de pagos efectuados por cuenta de terceros. II.-4.) Facturas observadas por concepto de obras de construcción. II.-5.) Facturas observadas por concepto de estaciones de servicio - gastos en vehículos automotores. II.-6.) Facturas observadas por concepto de alquileres. II.-7.) Facturas observadas por concepto de consultorías. III.-) Facturas observadas por concepto de Overhead-Contrato de Prestación de Servicios. III.-1.) Facturas de compras sin medios fehacientes de pago o sin documento de pago emitidos por entidades de intermediación financiera.

Manteniéndose firme y subsistente, la depuración de las siguientes facturas: Factura Nro. 900 por concepto de Diseños Digitales. Facturas Nos. 3059 y 3072 del proveedor Damamet. Facturas de Obras Nos. 216, 222, 258, 280, 288, 287, en el marco de los fundamentos de la presente sentencia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA EN PARTE la demanda contencioso administrativa de fs. 208 a 221, interpuesta por Compañía Minera Colquiri S.A. y se **REVOCA PARCIALMENTE** la Resolución de Recurso Jerárquico RJ-AGIT-RJ-1983/2015, dejando sin efecto la depuración del crédito fiscal de Colquiri S.A., respecto a los siguientes puntos de la demanda: II.-1.) Facturas observadas por concepto de Hotelaría-Hospedaje, frigobar, llamadas telefónicas, desayunos, almuerzos, cenas. II.-2.) Facturas observadas por concepto de transporte de carga y concentrados. II.-3.) Facturas observadas por concepto de pagos efectuados por cuenta de terceros. II.-4.) Facturas observadas por concepto de obras de construcción. II.-5.) Facturas observadas por concepto de estaciones de servicio - gastos en vehículos automotores. II.-6.) Facturas observadas por concepto de alquileres. II.-7.) Facturas observadas por concepto de consultorías. III.-) Facturas observadas por concepto de Overhead-Contrato de Prestación de Servicios. III.-1.) Facturas de compras sin medios fehacientes de pago o sin documento de pago emitidos por entidades de intermediación financiera.

Manteniéndose firme y subsistente, la depuración de las siguientes facturas: Factura N° 900 por concepto de Diseños Digitales. Facturas Nos. 3059 y 3072 del proveedor Damanet. Facturas de Obras Nos. 216, 222, 258, 280, 288 y 287, por cuanto las mismas no encuentran vinculación con la actividad del sujeto pasivo; en el marco de los fundamentos de la presente sentencia.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de febrero de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



2

**Brenntag Bolivia S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Brenntag Bolivia S.R.L., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2014 de 20 octubre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 70 a 81, la contestación de fs. 120 a 123 vta.; decreto de fs. 178; los antecedentes procesales y;

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Rosa Leny Balcázar Viruez en representación legal de Brenntag Bolivia S.R.L., se apersona a este Tribunal a través de la presente acción, solicitando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2014 de 20 octubre emitida por la AGIT, con los argumentos siguientes:

Luego de referir los antecedentes indicó que, la resolución impugnada vulneraría el principio de congruencia como elemento esencial del debido proceso, al disponer anular obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo no correspondiendo admitir el recurso jerárquico al haber sido planteado fuera de plazo, actuación que resultaría arbitraria y ultra petita al ser de oficio, sin que haya sido invocada por una de las partes intervinientes conforme establecería el art. 36-IV de la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley de Procedimiento Administrativo) señalando al efecto las SS.CC. Nos. 1193/2014 de 10 de junio y 49/2013 de 11 de enero.

Que el procedimiento sancionador tendría origen en el Bill Of Lading MSCUX4148479 de 9 de diciembre de 2011, con origen en la República Popular de China con destino a Arica Chile, para luego transportarlo terrestrementemente a Cochabamba Bolivia, con los correspondientes MIC/DTA para los medios de transportes con placas de control 1820HIT y 2039ZFP ingresando a territorio aduanero nacional el 9 de marzo de 2012 por la Aduana de frontera de Tambo Quemado, bajo control aduanero, aspecto que no habría sido considerado en el Acta de Intervención N° AN-GRCBA-AI-198/2012 de 8 de junio, que fue denunciado ante el Ministerio Público por la presunta comisión del delito de contrabando, tipificado por el art. 181-h) de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano (CTB), que concluyó con la Resolución de Sobreseimiento de 27 de diciembre de 2012, disponiéndose el archivo de obrados y la conclusión del despacho de importación a consumo, al ser inexistente el presunto contrabando.

Por lo que al iniciarle otro proceso por el mismo hecho y dictarse la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI N° 0198/2013 de 19 de marzo, implicaría la flagrante vulneración del art. 117-II de la C.P.E. y del art. 7 del D.S. N° 27874 y la jurisprudencia constitucional señalada en la S.C. N° 0883/2005-R, debiendo disponerse la nulidad de la referida resolución sancionatoria, por vulnerar el principio del non bis in idem, la seguridad jurídica y el debido proceso, consagrados constitucionalmente por los arts. 116, 117 y 178 de la C.P.E., concordante con el art. 68. 6) y 10) del CTB, debiendo disponerse la conclusión del despacho aduanero de importación.

Que la mercadería ingresó a territorio nacional el 9 de marzo de 2012 por la Sub-administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, bajo control aduanero, con la correspondiente declaración de tránsito aduanero internacional, cumpliendo la ruta y el plazo establecido en el Rubro 40 de los MIC/DTA, otorgándoles 60 horas para su arribo a destino, probándose con ello que la Resolución N°

038/2012 emitida por el Ministerio de Gobierno, mediante la cual se extiende la licencia previa, estaba vigente al momento de su ingreso a territorio aduanero nacional, donde se presentaron los MIC/DTA's y la documentación adjunta detalla en el Rubro 36, dándose estricto cumplimiento a lo dispuesto por el art. 118-III del D.S. N° 0572, es decir cumpliendo las formalidades aduaneras de tránsito aduanero internacional, cumpliéndose con el plazo y ruta establecida, bajo control aduanero, emitiéndose el parte de recepción, como prueba de la conclusión del tránsito aduanero internacional, posteriormente, se dio cumplimiento a lo dispuesto por el art. 118-IV del D.S. N° 0572, por lo que se desvirtuaría la presunta contravención de contrabando, correspondiendo ordenar que se proceda a concluir con el trámite de despacho aduanero de importación a consumo.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y consecuentemente se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1446/2014 de 20 octubre emitida por la AGIT o en su defecto anular obrados con reposición hasta el acta de intervención inclusive y en consecuencia dejar nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBCCI N° 893/2013 de 18 de octubre.

II.1 Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 10 de febrero de 2015 a fs. 85, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 120 a 123 vta., señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que las nulidades reclamadas en la demanda no fueron consideradas ni analizadas por la instancia jerárquica al haberse observado que el recurso no fue interpuesto oportunamente, por lo que se dispuso anular obrados hasta el Auto de Observación de 13 de agosto de 2014 inclusive, debiendo haber rechazado dicho recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT). Señalando al efecto la Resolución AGIT-RJ/0423/2012, la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre y la S.C. N° 0249/2012, ratificándose en los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Brenntag Bolivia S.R.L. manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2014 de 20 de octubre.

III.1. Réplica y dúplica.

No habiendo hecho uso de la réplica y la dúplica las partes intervinientes, se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de 7 de marzo de 2016.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del CPC 1975 y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

En ese entendido, analizando y compulsando los antecedentes administrativos, los argumentos expuestos por la representante legal de Brenntag Bolivia S.R.L., y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su respuesta, arribamos a las siguientes conclusiones:

En primer término, comenzaremos refiriéndonos a lo argumentado por la autoridad demandada en su respuesta a la demanda, en la que afirma que los fundamentos señalados en la demanda no fueron considerados por la instancia jerárquica al haberse observado que el recurso jerárquico no fue interpuesto oportunamente.

En ese entendido, se tiene que la Administración Aduanera, mediante la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBCCI N° 0893/2013 de 18 de octubre, resolvió declarar probado el contrabando contravencional atribuido a Brenntag Bolivia S.R.L., por la mercancía comisada, correspondiente al Acta de Intervención N° GRCBA-CBCCI-0004/12, disponiendo el decomiso definitivo del total de la mercadería, detallada en el Acta de Entrega e inventario de la mercadería decomisada, asimismo, a través de la Supervisora de Procesamiento por Contrabando Contravencional, dispuso que se proceda a su entrega de la mercadería a la Dirección General de Sustancias Controladas, dependiente del Ministerio de Gobierno, en cumplimiento a lo establecido en el art. 279-III del Reglamento a Ley General de Aduanas.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por Brenntag Bolivia S.R.L., que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0293/2014 de 14 de julio, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBCCI N° 0893/2013 de 18 de octubre.

Por lo que Brenntag Bolivia S.R.L. interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2014 de 20 octubre, en la que el director ejecutivo de la AGIT resolvió anular actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto de Observación de 13 de agosto de 2014, inclusive, debiendo la ARIT Cochabamba, rechazar el Recurso Jerárquico, en atención a los arts. 144, 198-IV, 205-I y II y 206-I y II del CTB.

Siendo preciso recordar que conforme el art. 778 del CPC 1975, relativo a la procedencia del proceso contencioso administrativo, señala expresamente que éste 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", condición que no ha sido cumplida en el caso de autos, advirtiéndose que la empresa demandante no agotó de manera idónea y oportuna la vía administrativa, antes de acudir al proceso contencioso administrativo, ya que debe tenerse en cuenta que el recurso jerárquico fue interpuesto fuera del plazo establecido conforme prevé el art. 144 del CTB, por lo que la AGIT de conformidad a los arts. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo 55 del D.S. N° 27113, aplicables supletoriamente por disposición del art. 201 del CTB resolvió anular actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto de Observación de 13 de agosto de 2014, inclusive, debiendo la ARIT Cochabamba, rechazar el recurso jerárquico.

En ese sentido, resulta preciso destacar que el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la S.C. N° 1316/2014 de 30 de junio, adoptó el siguiente criterio: "Los principios de congruencia y pertinencia, representan el límite de actuación de la autoridad de alzada, tanto jurisdiccional como administrativa, por cuanto no pueden emitir decisiones sin considerar los antecedentes del proceso, emitiendo criterios arbitrarios o imprecisos, más al contrario deben ceñir sus disposiciones a procedimiento", en el caso de autos, la parte demandante no consideró los antecedentes administrativos a efectos de formular su demanda, en razón, de que una vez emitida la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0293/2014 de 14 de julio, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI N° 0893/2013 de 18 de octubre, y notificada el 16 de julio de 2014, la empresa ahora demandante no impugnó oportunamente dicha resolución, entendiéndose la conformidad y aceptación por parte de Brenntag Bolivia S.R.L., con la decisión asumida por la ARIT.

Por consiguiente la norma es clara y precisa, al determinar que agotada la vía administrativa con la resolución que resuelve el recurso jerárquico, el sujeto pasivo o tercero responsable tienen expedita la vía judicial mediante proceso contencioso administrativo, cuya tramitación se sujetara a las previsiones contenidas en los arts. 778 al 781 del CPC 1975, demanda que procede contra la última resolución pronunciada en sede administrativa, advirtiéndose que la última resolución pronunciada que resolvía el fondo del asunto, que ahora es cuestionado por la empresa recurrente fue la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0293/2014 de 14 de julio, misma que contra la cual no se interpuso oportunamente recurso ulterior, por lo que aplicando estrictamente el principio de legalidad, esta vía contenciosa administrativa, no puede emitir criterio alguno y conocer la presente demanda en observancia del principio de preclusión de los actos, entendido como la clausura definitiva de cada una de las etapas procesales, impidiéndose el regreso a fases y momentos procesales ya extinguidos o consumados, lo que significa que la parte demandante no puede reservar su reclamo o impugnación de un determinado acto para cualquier estado o instancia del proceso, caso contrario la sustanciación y resolución del proceso estuviese sujeto a una incertidumbre e inseguridad jurídica.

Es preciso traer a colación lo establecido en la S.C. N° 0521/2010-R de 5 de julio, que señala: "...ningún actor procesal puede pretender que el órgano jurisdiccional esté a su disposición en forma indefinida, sino que sólo podrá estarlo dentro de un tiempo razonable, pues también es importante señalar que si en ese tiempo el agraviado no presenta ningún reclamo implica que no tiene interés alguno en que sus derechos y garantías le sean restituidos.... los reclamos deben ser interpuestos ante la instancia ordinaria o administrativa competente oportunamente, debiendo el agraviado por la lesión, hacer el seguimiento respectivo de su reclamo hasta agotar todas las instancias en el tiempo razonable...", este razonamiento, resulta lógico, puesto que responde no sólo al principio de inmediatez sino también a los principios de preclusión y celeridad, los mismos que no sólo dependen de los actos de la autoridad sino también del peticionante, quien debe estar obligado por su propio interés a realizar el seguimiento que corresponda a su solicitud, de modo que cuando no ha sido diligente en su propia causa, no puede pretender que esta jurisdicción esté supeditada en forma indefinida para otorgarle protección, consecuentemente en el caso concreto, al no haber interpuesto oportunamente el recurso jerárquico la empresa demandante, imposibilita a este Tribunal Supremo de Justicia, efectuar el control de legalidad sobre los actos efectuados en sede administrativa.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, se concluye que este Tribunal Supremo de Justicia, no puede ingresar a resolver los puntos reclamados en la presente demanda, toda vez que, como se indicó la empresa demandante no agotó la vía administrativa, dejando que su derecho precluyera, por lo que corresponde mantener firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Rosa Leny Balcázar Viruez en representación legal de Brenntag Bolivia S.R.L.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, a la AGIT.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, hágase saber y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



2-A

**Gerencia Regional La Paz Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por Ronald Vargas Choque, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 0271/15 de 24 de febrero de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 22, interpuesta por Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia representada legalmente por Ronald Vargas Choque, contra la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. N° 0271/2015 de 24 de febrero (fs. 7 a 16); la respuesta de la AGIT (46 a 51); El memorial de réplica de fs. 104-105 y el de dúplica de fs. 108-109; decreto de autos para sentencia (fs. 110); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 6 de septiembre de 2007 la Administración Aduanera emite Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007, que resuelve declarar firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-IFILR-VC-008/2007 de 20 de abril, declarando al mismo tiempo probada la contravención tributaria de omisión de pago realizado con la DUI C-174704 de 07 de diciembre de 2006, contra la Agencia Despachante de Aduana La Primera y de su comitente ALUMIN Importaciones.

Cursa en antecedentes el recibo de pago R 21488 de 26 de octubre de 2007 por un monto de Bs 2.459.-; presentada por la Agencia Despachante de Aduana La Primera mediante nota.

Mediante informe GRLPZ-UFILR-I.600/2007 de 28 de diciembre, se concluye que se realizó el pago de parte de la deuda tributaria en otros conceptos o códigos de pago de a los establecidos en el Fax Múltiple N° AN-GN-AGC-00272004 de 29/9/2004, por lo que los mismos no fueron tomados en cuenta como pagos válidos, debiendo proceder nuevamente a la cancelación en los códigos o conceptos correctos, pudiendo tramitar la devolución sujetándose a lo señalado en el procedimiento para la acción de repetición, siendo notificado en 20 de febrero de 2008 a la empresa ALUMIN Importaciones y en 19 de febrero a la Agencia Despachante de Aduanas La Primera.

La administración de aduana, vencido el plazo para impugnar la resolución determinativa, procede a emitir el Auto Administrativo de Ejecutoria y Firmeza AN-GRLPZ-ULELR N°013/2014 de 11 de abril, declarando firme y ejecutoriada la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007 de 06/09/2007.

De conformidad al art. 108 de la L. N° 2492 (CTB), emite el proveído del Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 388/2014 contra la Agencia Despachante de Aduanas “La Primera” y la empresa “ALUMIN Importaciones”.

Recurso de alzada.

La Agencia Despachante de Aduana “La Primera” y la Empresa “Alumin Importaciones”, oponen excepciones de prescripción contra la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007. Mismas que se resolvieron, disponiendo rechazar ambas, mediante R.A. AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 93/2014 de 11 de agosto.

Ante la determinación asumida por la Aduana, la empresa Alumin Importaciones, y la Agencia Despachante de Aduana “La Primera” presentan recurso de alzada, ante la Autoridad de Impugnación Tributaria La Paz, quienes emiten la Resolución ARIT-LPZ/RA 0885/2014 mediante la cual determinan revocar totalmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET- RA N° 93/2014 de 11 de agosto, emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

Recurso jerárquico.

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, recurre la resolución de recurso de alzada interponiendo recurso jerárquico la cual fue resuelta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0271/15 de 24 de febrero de 2015, resolviendo revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0885/14 de 2 de diciembre de 2014, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria La Paz. Manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N°93/2014 de 11 de agosto, respecto al rechazo de la prescripción de la facultad de ejecución de los tributos omitidos más intereses por el GA e IVA de la DUI C- 14704; y deja sin efecto legal por prescripción la facultad de ejecución de la sanción por omisión de pago, establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007, de 6 de septiembre, de conformidad a lo previsto en el inc. a), parág. I, art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la gerencia regional La Paz de la Aduana Nacional De Bolivia.

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia representada legalmente por el abogado Ronald Vargas Choque a tiempo de acreditar su personería y la legitimación procesal, expresa que el objeto de la demanda interpuesta, busca dejar sin efecto legal de forma parcial, la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 0271/2015 de 24 de febrero, específicamente la declaración de prescripción de la facultad de ejecución de la sanción por omisión de pago.

En ese sentido, establece los fundamentos de la acción contenciosa administrativa, describiendo los agravios ocasionados a la administración aduanera, en los siguientes términos:

a) Transgresión del principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59-III de la L. N° 2492 derogado por la L. N° 291 e interpretación errónea de los art. 150 y 180 de la L. N° 2492.

Refiere sobre el punto que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, introdujo modificaciones a la L. N° 2492, concordantes con el art. 164-II de la C.P.E., entre ellas el art. 59 pár. IV, que establece que la deuda tributaria determinada, es imprescriptible. Señala también el art. 47 de Cód. Trib. Boliviano cuyo tenor define la deuda tributaria como el "monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de constituida por el tributo omitido, las multas y los intereses, por tanto los conceptos que fueron dejados sin efecto (sanción por omisión de pago), conjuntamente el tributo omitido constituyen la deuda tributaria, misma que es imprescriptible".

Manifiesta que al no considerarse este aspecto por principio de reserva legal, también deberá tomarse en cuenta que se introdujeron modificaciones en la Disposición Adicional Quinta de la L. N° 291. Afirmando que no debió aplicarse un artículo derogado, sino el art. 59-III del CPT vigente, toda vez que se aplicó ultractivamente la norma jurídica, señalando al efecto la S.C. N° 125/2004-R y las consideraciones efectuadas por dicha resolución constitucional. Concluyendo que al no estar regulada la aplicación ultractiva de la norma jurídica en el art. 150 de la L. N° 2492, ni en ninguna otra disposición normativa, la facultad de ejecución de la administración aduanera para ejecutar la sanción por omisión de pago, establecida en la resolución determinativa, no hubiera prescrito, porque la norma jurídica vigente, estipula como término para ejecutar la sanción en cinco años. En ese criterio señala además que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no tiene la facultad de realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas sin observación alguna, por mandato de la L. N° 027, se presume la constitucionalidad de toda ley, existiendo precedentes administrativos que emitió la propia AGIT que aplica las modificaciones introducidas en las Leyes Nos. 291 y 317.

Ratifica que la AGIT debió dejar firme y subsistente lo resuelto por la administración aduanera, pues la resolución determinativa, una vez que adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, debió ser cumplida en apego al art. 108 de la L. N° 2492. Aduciendo que el cómputo del término de prescripción para la facultad de ejecución tributaria de la administración aduanera corre a partir de la notificación del título de ejecución tributaria, es decir para el caso de Autos, el 16 de abril de 2014, cuando se pone en conocimiento del sujeto pasivo, la existencia del acto que adquirió calidad de título de ejecución tributaria, refiriéndose a la Resolución Determinativa N-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007. Remarcando que no se notificó a la parte interesada con dicho título de ejecución tributaria. Aduciendo que según lo dispuesto por el art. 59-II del Cód. Trib., vigente, el término de prescripción de cinco años, inició el 16 de abril de 2014, y concluiría recién el 16 de abril de 2019.

b) Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211-II de la L. N° 2492.

Refiriéndose a la S.C. N° 0043/05-R de 14 de enero de 2005, sobre la "Exigencia de motivación en las resoluciones judiciales y la exigencia de que toda resolución sea debidamente fundamentada". Argumenta mencionando también la S.C. N° 1060/2006-R para señalar que toda resolución "debe contar además de fundamentación fáctica, con fundamentación probatoria. Estableciendo que la resolución de recurso jerárquico que se impugna, no contiene la fundamentación que se exige porque no justifica la aplicación ultractiva del artículo derogado 59 de la L. N° 2492, ni tampoco establece claramente la razón jurídica para declarar la prescripción de la facultad de ejecución de la sanción, careciendo de esa necesaria e imprescindible actividad racional, adoptando una determinación de hecho y no de derecho. Acusa a la AGIT haber interpretado mal lo dispuesto por el art. 211-III de la L. N° 2492. Afirmando que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0271/15 de 19 de enero de 2015, sin motivar su decisión de aplicar una norma derogada.

c) Violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la ley, inmerso en el art. 200 de la L. N° 2492.

Cita las SS.CC. N° 752/2002-R y 1369/2001-R que establecen el alcance de la garantía del debido proceso, exponiendo las partes sobresalientes de dichas sentencias, referidas al tema.

Resumiendo que al no haberse hecho una correcta subsunción de la norma jurídica a lo acontecido en la causa, pone de manifiesto que se efectuó una incorrecta tarea, al no hacer la más mínimo referencia a la anti procedimental aplicación ultractiva de una norma jurídica derogada, atribuyendo que la AGIT obró en franca violación a los arts. 200 de la L. N° 2492 y 4 de la L. N° 2341, inc. c); es decir sin someter plenamente sus actos a la ley vigente, actuando en contra del debido proceso.

Petitorio.-

Por todo lo esgrimido solicita se dicte Sentencia declarando probada la demanda y por ello revocando en parte específicamente la declaración de prescripción de la facultad de ejecución de la sanción por omisión de pago, dejándose firme y subsistente en su totalidad la R.A. AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 93/2014 de 11 de agosto que rechazó las solicitudes de prescripción, planteados contra la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007 de 6 de septiembre.

I.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso-administrativa

En representación de la AGIT, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

Responde negativamente la demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la resolución de recurso jerárquico se encuentra respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos cumplirá con dar respuesta a los puntos planteados por la administración aduanera.

Respuesta al inc. a), transgresión del principio de legalidad aplicación indebida del art. 59-III de la L. N° 2492 derogado por la L. N° 291 e interpretación errónea del art. 150 de la L. N° 2492.

Respecto a lo expresado por la administración demandante, la AGIT señala que efectuó análisis técnico-jurídico, de la prescripción en etapa de ejecución tributaria. Aclarando que con relación a la facultad de ejecución de la obligación tributaria (por el GA e IVA), efectuada el 8 y el 14 respectivamente, al haber sido notificadas tanto la empresa ALUMIN Importaciones y la Agencia Despachante de Aduana "la Primera" con el PIET N°AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-388-2014, de 23 de abril de 2014, debiendo concluir el 15 de mayo de 2018, advirtiendo que las facultades de la administración tributaria para la ejecución de la obligación tributaria por el GA e IVA, no han prescrito.

Respecto al cálculo de la prescripción de la sanción por omisión de pago, señala que de conformidad con los arts. 59-II; 60-III; y 154-IV de la L. N° 2492, el término de la prescripción se computa desde el momento que adquiere la calidad de título de ejecución tributaria, siendo el término a ser calculado por 2 años; siguiendo ese análisis y ante el conocimiento de que el 22 y 24 de octubre de 2007, la administración aduanera notificó a los representantes de la Agencia Despachante de Aduana "La Primera" y la Empresa ALUMIN Importaciones con la Resolución Determinativa ANG-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007, de 6 de septiembre de 2007, y que dentro de los 20 días correspondientes, no activaron recurso alguno para impugnarla, de conformidad con el art. 143, último párr. De la L. N° 2492, la referida resolución adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, señalando que se inició el cómputo de la prescripción, el 14 de noviembre de 2007, y concluyó el 14 de noviembre de 2009; sin que se evidencien las causales de interrupción ni suspensión determinadas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492. Estableciendo que sic. "la facultad para ejecutar la sanción por omisión de pago se encuentra prescrita".

Sobre la notificación con el Auto de Ejecutoria y Firma AN-GRLPZ-ULELR N° 013/2014 de 16 de abril de 2014, señala que a partir de la puesta en vigencia del D.S. N° 27874 las administraciones tributarias cuentan con la posibilidad de conminar al pago a través de los proveídos de ejecución tributaria bajo apercibimiento de iniciar las medidas coactivas establecidas en el art. 110 ss., del Cód. Trib., aclarando que, como acreedores del tributo están condicionadas a partir del citado decreto supremo a la emisión del proveído para viabilizar el cobro coactivo; sin embargo, esto no constituye de ninguna manera y bajo ningún parámetro legal, que a partir de los citados proveídos de inicio de ejecución tributaria se inicie el cómputo de la prescripción de la facultad de cobro de la deuda tributaria, afirmando que este término solo e incuestionablemente es computable conforme al art. 60-III de la L. N° 2492; aclarando que desde el momento que adquiere la calidad de título de ejecución tributaria, en conformidad a lo establecido por el par. I, del art. 108 en su numeral 1 del mismo cuerpo legal. Aduce que en la instancia jerárquica se ha obrado y resuelto en el marco del principio de legalidad, haciendo referencia a la S.C. N° 0275/2010 de 7 de junio. En cuanto a la imprescriptibilidad a la que se refiere la parte demandante, sostiene que en la resolución jerárquica, expresó que el art. 59-IV de la L. N° 291 establece la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible, en concordancia con la Disposición Transitoria Quinta de dicha ley y la L. N° 317, misma que entró en vigencia en 11 de diciembre de 2012, explica que la normativa observada, no puede ser aplicada en virtud de que el caso concreto, las sanciones a ejecutarse en su oportunidad, se produjeron con anterioridad a la puesta en vigencia de la citada normativa.

Resalta que en Instancia Jerárquica obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado, dejando en claro que sic. "la capacidad de la ejecución tributaria por parte de la administración tributaria no tenía el carácter de imprescriptibilidad por el simple hecho de que la normativa que refiere el ahora demandante, no estaba vigente. Por tanto siguiendo el principio de seguridad jurídica, esta instancia no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales nacionales"

2.b) Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211-II de la L. N° 2492.-

Sobre lo que la Entidad demandante señaló respecto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria interpretó incorrectamente lo dispuesto por el art. 211-III de la L. N° 2492. La AGIT, hace notar que en cuanto a la posible aplicación ultractiva de la norma, no fue objeto de impugnación. Por lo que en aplicación del principio de congruencia no corresponde mayor consideración.

Con relación a la falta de motivación a que se refiere la administración aduanera, expresa que tanto en la resolución de alzada como en el recurso jerárquico atendió y respondió, precautelando y garantizando el debido proceso y el principio de legalidad en el marco de sus atribuciones y competencias. Atendió lo estrictamente pedido por el recurrente, fundamentando que el elemento de fondo fue la revisión de la prescripción en etapa de ejecución tributaria.

3. c) Violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la Ley, inmerso en el art. 200 de la L. N° 2492. Sobre lo acusado por la administración aduanera de no haberse hecho una correcta subsunción de la norma jurídica a lo acontecido en la presente causa y que solo mencionó que una norma jurídica derogada debe ser aplicada, refiriéndose a la antiprocedimental aplicación ultractiva de una norma jurídica derogada acusando a la AGIT de obrar en franca violación del art. 200 de la L. N° 2492 y 4 de la L. N° 2341 inc. c).

Responde recalcando que es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la demanda contenciosa administrativa en función a lo establecido en los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano y el art. 198-e) y 211-I de la L. N° 3092 establecen sobre la interposición del recurso jerárquico en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión. Hace referencia a la Sentencia N° 228/2013 de 2 de julio que sentó línea jurisprudencial mediante AA.SS. Nos. 2739/2012 y 279/2012. No obstante, señala que la resolución jerárquica impugnada se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, consiguientemente establece que no es evidente que la resolución impugnada adolezca de falta de congruencia y motivación.

Resalta también que el demandante no fundamenta ni explica de qué forma la AGIT quebrantó el debido proceso y el principio de sometimiento pleno a la ley vigente.

Petitorio.-

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ-0271/2015 de 24 de febrero.

Réplica de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

Expone sobre las facultades con las que cuenta la administración tributaria para determinar el “quantum debeatur”, exigir el pago y aplicar sanciones, al contrario de lo que señala la resolución de recurso jerárquico, explicando que no debe cumplir condición alguna, interpreta que tampoco resulta jurídicamente válido que se reconozca el beneficio de la prescripción cuando se ha omitido el cumplimiento de un requisito imprescindible dispuesto en la norma tributaria.

Menciona la S.C. N° 1907/2011-R en la que resalta que el art. 324 de la C.P.E. estableció que sic.: “No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.-

Reitera que en el presente caso la deuda tributaria está claramente determinada, contando con título de ejecución tributaria, no pudiendo prescribir la deuda que está determinada y ejecutoriada, teniendo la resolución determinativa la calidad de cosa juzgada; señala también que el texto de los parágs. 111 y IV, del art. 59 que cita la administración tributaria, contempla las modificaciones introducidas en la Leyes Nos. 291 y 317, que entraron en vigencia el 11 de diciembre de 2012; por tanto, considerando que se trata de deudas cuya ejecutoriedad se produjo con anterioridad a la vigencia de dichas modificaciones, no corresponde la aplicación de las mismas.

Aclara que en el presente caso no está en discusión el posible incumplimiento de un requisito dispuesto por norma tributaria, sino si ha operado o no la prescripción de la facultad de ejecución de la administración tributaria.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

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 L. 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 Cód. Pcto. Civ., siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, 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 el demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre actos ejercidos por Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Consideraciones previas de orden legal sobre la prescripción.

Este tribunal ya emitió jurisprudencia sobre la prescripción, las Sentencias Nos. 39 y 47 que cambiaron no solo la línea de aplicación sino también el razonamiento institucional respecto a este ámbito, por su parte el A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, realiza un exhaustivo análisis sobre el concepto de prescripción que a continuación reiteramos:

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

El instituto de la prescripción estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (L. N° 1340 Código Tributario) en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la Extinción-de las obligaciones tributarias-, actualmente está contemplado en la L. N° 2492 Cód. Trib., que fuera modificado por la Disposición Adicional Quinta de la L. N° 291 y derogada por la L. N° 317.

“El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho” (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

Para impedir el autoritarismo y abuso del Estado en ejercicio de su poder de imperium, por la hegemonía política, el constituyente ha dotado de una cláusula abierta para perfeccionar un sistema de protección del estante y habitante del territorio nacional, así el art. 13-II de la C.P.E. amplía el catálogo de derechos a los previstos en instrumentos internacionales, que además de ser fuente de derecho, conforman el bloque de constitucionalidad (art. 410-II C.P.E.). En esa medida, el art. 8-I de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, (Ratificada por Bolivia mediante L. N° 1430 de 11 de febrero de 1993), al otorgar las garantías judiciales exigibles por cualquier persona, especifica que: “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial...” Sustrayendo de la norma que antecede la garantía del plazo razonable, excluye cualquier posibilidad de incertidumbre en la determinación de un derecho u obligación de orden civil, laboral, fiscal o de otra índole; enunciado, del que a contrario sensu, se extrae el derecho a la prescripción de toda obligación para el caso del tipo fiscal; lo que nos permite concluir que la normativa supra nacional que forma parte de nuestra legislación establecería como derecho humano la prescripción.

La C.P.E., en sus arts. 9. 2 y 178, conciben el principio de seguridad jurídica a la que tiene derecho toda persona, a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas. Las SS.CC. Nos. 753/2003-R, de 4 de junio y 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que,

dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos; en consecuencia, al ser un principio consagrado con carácter general en la Constitución Política del Estado es aplicable al ámbito tributario, puesto que la capacidad recaudatoria prevista en el art. 323-I de la C.P.E. determina que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, con el objeto de que la administración tributaria desarrolle sus funciones con mayor eficiencia y eficacia en cuanto a la recaudación de impuestos y que los sujetos pasivos no se encuentren reatados a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

En su parte sobre saliente el tribunal concluye que: “aplicando el “modelo constitucional de justicia e igualdad”, establece que en virtud de todo lo anotado y, en resguardo del principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, concluye que el instituto jurídico de la prescripción está aún vigente y debe ser aplicado por la administración tributaria como una de las formas de extinción de la obligación tributaria.

Análisis del caso concreto.-

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, circunscribe al Tribunal Supremo verificar los siguientes aspectos:

a) Transgresión del principio de legalidad, aplicación indebida del art. 59-III de la L. N° 2492 derogado por la L. N° 291 e interpretación errónea de los art. 150 y 180 de la L. N° 2492.

b) Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211-II de la L. N° 2492.

c) Violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la ley, inmerso en el art. 200 de la L. N° 2492.

Para el caso de autos, la problemática traída a resolución ya fue planteada ante este tribunal y fue resuelta como se anticipó ut supra, sentando jurisprudencia. En las cuales se analizaron y resolvieron sobre el principio de retroactividad de la ley vinculada al plazo de prescripción, concluyendo 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 entiende del contenido de la demanda que la transgresión se hubiera cometido por la Autoridad de Impugnación Tributaria a tiempo de confirmar la resolución de recurso de alzada que declaró prescrita la facultad de ejecución de la sanción de la contravención tributaria de omisión de pago.

Para resolver este punto de controversia, que parte de la presunta, indebida e infundada aplicación ultractiva del art. 59-II) de la L. N° 2492, es necesario establecer que la problemática surgió de las modificaciones introducidas al Código Tributario Boliviano por la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, el consiguiente tránsito de la norma derogada a la nueva ley y los derechos nacidos al amparo de la primera. (Norma derogada)

Por ello, lo primero que debe quedar claro, son los principios y/o conceptos que informan la aplicación de las normas en el tiempo, es decir: Retroactividad e irretroactividad y ultractividad.

Que de la compulsa de los antecedentes de emisión de la resolución de recurso jerárquico impugnado, se ha podido establecer que dicha resolución se emitió precautelando justamente la seguridad jurídica de los contribuyentes, y se aplicó correctamente la norma legal pertinente al dejar sin efecto legal por prescripción la facultad de ejecución de la sanción por omisión de pago, establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR N° 03/0014/2007 de 6 de septiembre de 2007. Toda vez que esta resolución constituía el título de ejecución tributaria, conforme a lo establecido en el art. 108-1 de la L. N° 2492 y en aplicación del D.S. N° 27874, por el cual la administración tributaria tiene la facultad de conminar al pago a través de “Proveídos de Ejecución Tributaria” e iniciar las medidas coactivas que correspondan y estén comprendidas en el marco del art. 110 y ss., del Cód. Trib. Pero dichos proveídos no se toman en cuenta para el cómputo de la prescripción de la facultad de cobro de la deuda tributaria, pues solo se computa de acuerdo a lo estipulado en el art. 60-III de la L. N° 2492. Es decir, desde que adquiere la calidad de Título de Ejecución Tributaria, tal como señala el art. 108-I. del Cód. Trib. Boliviano. Razonamiento concordante con la determinación del A.S. N° 39 de 13 de mayo de 2016 y ratificado por la S.C. Plurinacional N° 1169/2016-S3 de 26 de octubre de 2016, Concluyendo que:

“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.”

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 Nos. 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 C.P.E., que en definitiva en el Estado Constitucional orienta la actividad de todos los órganos de poder”

b) Carencia de motivación e interpretación errónea del art. 211-II de la L. N° 2492.

Por otra parte, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0271/2015 de 24 de febrero, hace un análisis sucinto de la norma y las determinaciones a las cuales se adecua para resolver lo planteado, no existiendo razón en la parte recurrente al acusar de carencia de motivación o indebida aplicación de la norma legal, contenida en el art. 211 de la L. N° 2492, toda vez que en esta instancia efectúa un correcto análisis de la norma que se adecua a la jurisprudencia de este alto Tribunal de Justicia y del Tribunal Constitucional Plurinacional.

Con relación a que no se consideró el proveído de ejecución tributaria, la autoridad demandada también fundamentó razonablemente al señalar que este acto únicamente anuncia a los deudores que se dará inicio a la ejecución tributaria a tercer día de la notificación con el mismo.

Resulta evidente que no existe falta de fundamentación denunciada ni interpretación errónea del art. 211 parág. III de la L. N° 2492, violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la ley (art. 200 de la L. N° 2492), toda vez que el razonamiento inserto en la resolución impugnada es claro, preciso y adecuado al motivo de reclamación.

c) Violación del debido proceso y del principio de sometimiento pleno a la Ley, inmerso en el art. 200 de la L. N° 2492.

Sobre lo acusado en el punto precedente, se verificó que la administración aduanera planteó un nuevo argumento que no fue propuesto en el recurso de alzada ante la AIT, ni el recurso jerárquico, por lo que atenta contra el principio de congruencia y preclusión, establecido en la norma, al presentar un argumento que no fue conocido en la instancia administrativa. Sin embargo, la resolución jerárquica impugnada se pronunció sobre todos y cada uno de los puntos y motivos observados por las partes.

POR TANTO:

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0271/2015 de 24 de febrero.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de febrero de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



3

Depósitos Aduaneros Bolivianos c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por Depósitos Aduaneros Bolivianos contra la Aduana Nacional de Bolivia.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 41 a 44, que impugna la Resolución Jerárquica N° 03-041-14, de 6 de noviembre de 2014, cursante de fs. 18 a 24, emitida por la Aduana Nacional de Bolivia, contestación de fs. 54 a 58, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Empresa Depósitos Aduaneros Bolivianos, en adelante "DAB", mediante su representante legal, vía su escrito de demanda, expone los siguientes antecedentes:

- El 20 de abril de 2009, DAB, adquirió la concesión de la administración de Recintos Aduaneros de la Concesión "B" a nivel nacional, en esa condición la Gerencia Regional de La Paz, de la Aduana Nacional, mediante R.A. N° 035/2010, de 27 de octubre, declara probada la infracción administrativa de la Concesionaria DAB, prevista en el art. 86-33) del Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros, aprobado mediante Resolución N° 01-023-03, de 11 de septiembre de 2003, al haber incumplido lo dispuesto en el art. 71 del mismo reglamento, imponiéndole una sanción de \$us. 5.000.-

- El 1 de noviembre de 2010, DAB es notificada con la referida resolución y el 16 de noviembre de la misma gestión, impugnó la misma mediante recurso de revocatoria. La Gerencia Regional de La Paz, de la Aduana Nacional, mediante Resolución N° 0112/2014, de 10 de junio, desestimó el indicado recurso, argumentado que fue presentado fuera del término previsto por ley.

- Contra esta resolución, DAB presentó recurso jerárquico, a consecuencia de ello el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió la Resolución Jerárquica N° 03-041-14, de 6 de noviembre de 2014, desestimando el referido medio de impugnación, por ser extemporáneo, quedando firme y subsistente la Resolución N° 0112/2014.

En mérito a estos antecedentes, DAB, contra la Aduana Nacional de Bolivia "ANB", presenta demanda contenciosa administrativa, acusando que:

1. La Gerencia Regional de La Paz, en forma indebida, desestimó su recurso de revocatoria por extemporánea, en mérito a que la DAB al haber sido notificada con la Resolución Sancionatoria el 1 de noviembre de 2010 y existir un plazo de 10 días hábiles para impugnar el mismo, este plazo se vencía el 16 de noviembre de 2010, siendo esta la fecha en la que presentó el referido recurso de revocatoria, consiguientemente se lo hizo dentro el plazo previsto por ley.

2. Manifiesta que el art. 79 de la L. N° 2341, dispone que las infracciones prescribirán en el término de dos años. Las sanciones impuestas se extinguirán en el término de un año. En el caso de autos, mediante R.A. N° 035/2010, de 16 de noviembre, la ANB sancionó a la DAB, con \$us. 5.000.-, misma que hasta la fecha no fue ejecutada, lo que implica que la potestad sancionatoria de la ANB habría prescrito.

En virtud de estos argumentos, pide que este tribunal declare probada la demanda, "...quedando sin efecto la R.A. N° 035/2014 y la Resolución N° 0112/2014".

La ANB por escrito de fs. 54 a 58, contesta a la demanda contenciosa administrativa, manifestando que:

- La parte actora, en la exposición de sus argumentos, omite mencionar que contra la decisión de desestimar su recurso de revocatoria, presentó recurso jerárquico, en el que reclamó los extremos que ahora se repiten en su demanda contenciosa administrativa, respecto de los cuales la ANB se pronunció en forma expresa, mediante la Resolución Jerárquica N° 03-041-14 en los siguientes términos: "Que de lo indicado precedentemente, se observa que el recurrente, presentó un Recurso de Revocatoria el 16/11/2010 (dentro el plazo establecido): por lo cual la Gerencia Regional de La Paz, de conformidad a lo dispuesto por el art. 94 del Reglamento para la Concesión de Depósitos de Aduana, concordante con el artículo 10 de la Resolución de Directorio N° 03-024-08 de 14/04/08, que establece que la autoridad aduanera que dictó la resolución sancionatoria debió resolver el recurso en el plazo de 10 días hábiles administrativos, vale decir, hasta el 30/11/2010".

- Seguidamente la ANB refiere: "De lo transcrito anteriormente, se evidencia que la Aduana Nacional mediante un acto administrativo dio la razón al concesionario DAB, respecto a la desestimación ilegal de su recurso de revocatoria, por tanto este extremo no puede ser objeto de control o revisión judicial...".

- Si bien la ANB dio la razón al concesionario DAB, respecto a que habría presentado el referido recurso de revocatoria, dentro el plazo previsto por ley, esta situación no pudo subsanarse en mérito a que el recurso jerárquico habría sido presentado fuera de plazo, conforme se explicó y fundamentó en la Resolución Jerárquica N° 03-041-14.

- Extraña a la ANB que dentro la presente demanda contenciosa administrativa, el actor únicamente acuse la ilegalidad de la desestimación del recurso de revocatoria y no demanda nada, respecto a la Resolución Jerárquica N° 03-041-14, que reiteramos dispuso la desestimación del recurso jerárquico por ser extemporáneo.

- Respecto a la prescripción de la facultad sancionatoria de la ANB, es evidente que la R.A. N° 035/10 de 16 de noviembre de 2010, hasta la fecha no se ha ejecutado, sin embargo de ello, se debe tener presente que el término de un año para la prescripción de la ejecución de la sanción, únicamente puede empezar a correr desde el momento en que la resolución sancionatoria que la impuso, adquiere firmeza en sede administrativa, conforme establece el art. 69 de la L. N° 2341, situación que ocurrió al dictarse la Resolución Jerárquica N° 03-041-14 y revisando los datos de este proceso, la presente demanda contenciosa administrativa fue interpuesta el 18 de febrero de 2015, "es decir antes de cualquier vencimiento para ejecutar la sanción, encontrándose ahora el proceso bajo su conocimiento dentro de la presente acción, de modo tal que no se ejecuta por dicho extremo dicha sanción".

- Debe tenerse presente "...que el tiempo transcurrido para la emisión de la resolución que resolvió el recurso de revocatoria, es de responsabilidad de la administración aduanera, no es menos evidente que es justamente la inacción y dejadez del concesionario DAB, al no haber presentado oportunamente su recurso jerárquico, ante el inminente silencio denegatorio en que se ingresó".

Con estos argumentos, pide que este tribunal declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

De fs. 75 a 77 cursa escrito de réplica, posteriormente la ANB, mediante su representante, por escrito de fs. 180 a 182 presentó dúplica, por decreto de 14 de septiembre de 2016, cursante a fs. 183, se emite el respectivo autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, a objeto de resolver la presente controversia considera pertinente y necesario manifestar que:

1. Por imperio de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para conocer y resolver una demanda contenciosa administrativa, cuya finalidad es evidenciar si en la tramitación del proceso administrativo se cumplió con el principio de legalidad, sea esta sustantiva o adjetiva, en consecuencia este tipo de procesos judiciales se constituyen en el medio de materialización del principio de "control judicial de legalidad", previsto en el art. 4-i) de la L. N° 2341, razón por la cual se la tramita como un proceso contencioso administrativo de derecho y no de hecho; siendo un requisito de admisibilidad, el acreditar que se agotó con la instancia administrativa, lo que implica evidenciar que se resolvió el recurso jerárquico.

2. De una lectura precisa de la demanda de fs. 41 a 44, se acredita que la controversia planteada por la parte actora, está referida a dos situaciones: a) acusa que la Gerencia Regional de La Paz, notificó a la DAB, con la R.A. N° 035/2010, el 1 de noviembre, habiendo presentado recurso de revocatoria, contra dicha decisión, dentro el plazo de los 10 días hábiles, es decir el 16 de noviembre de 2010, no obstante, la Gerencia Regional de La Paz, de la Aduana Nacional, mediante Resolución N° 0112/2014, desestimo el referido recurso por ser extemporáneo, situación que considera la DAB que fue una decisión injusta y por ende incorrecta, demandando que este tribunal, deje sin efecto esta resolución; b) acusa que la sanción contenida en la R.A. N° 035/2010, a la fecha habría prescrito, en mérito a que el art. 79 de la L. N° 2341, dispone que las sanciones impuestas se extinguirán en el término de un año.

Identificadas las pretensiones del actor, se debe tener presente que el art. 15 de la L.O.J., ha dispuesto: "I. El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la Constitución Política del Estado, leyes y reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución. En materia judicial la Constitución se aplicará con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria".

Coherentes con lo manifestado, este tribunal ha asumido que la actual Constitución Política del Estado, contiene un nuevo modelo de justicia, mediante el cual se pretende que la verdad material de los hechos, el cual tiene raíz constitucional, se imponga a la verdad formal. La aplicación literal de una determinada disposición legal, muchas veces no garantiza una justicia real y efectiva, se debe tener presente que toda norma jurídica contiene una descripción abstracta y genérica de una determinada conducta o acto y la única manera de materializar la misma, es aplicándola a un caso concreto, ello implica que la impartición de justicia, especialmente en casos complejos, no se limita a una simple función silogística, sino que debe ser el resultado de la contrastación de los antecedentes fácticos con lo previsto en la norma legal, actividad en la que los principios de raíz constitucional, como ser la verdad material, el debido proceso, accesibilidad y el valor justicia, orientan a una adecuada interpretación y aplicación de determinados preceptos jurídicos, reiteramos a casos concretos.

Teniendo presente que una demanda contenciosa administrativa, se tramita como ordinario de derecho, ello implica que la autoridad judicial debe resolver la controversia planteada, tomando en cuenta únicamente la prueba cursante en el expediente, que fue oportunamente ofrecida por los sujetos procesales, consiguientemente, en esta clase de procesos especiales, el expediente se constituye en un medio idóneo para acreditar la verdad material de los hechos.

En mérito a lo argumentado, a continuación procedemos a precisar determinados actos procesales que cursan en este expediente, los cuales se constituirán en el sustento fáctico de la decisión que asuma este tribunal, en el caso concreto:

1°. Dentro el proceso administrativo de impugnación, la administración aduanera, en forma cronológica emitió tres resoluciones administrativas, la primera es la N° 035/2010, de 27 de octubre, que dispuso una sanción contra DAB, cursante de fs. 55-56, del anexo; la segunda es la N° 0112/2014 de 10 de junio, cursante de fs. 79 a 82 del anexo, que desestimó el recurso de revocatoria, presentado por DAB, con el argumento de haber sido presentado presuntamente en forma extemporánea; finalmente la tercera es la N° 03-041-14 que desestimó el recurso jerárquico por extemporáneo, manifestando que se debe tener presente que el art. 65 de la L. N° 2341 dispone: "El órgano autor de la resolución recurrida tendrá para sustanciar y resolver el recurso de revocatoria un plazo de 20 días, salvo lo expresamente determinado de acuerdo a reglamentación especial establecida para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos comprendidos en el art. 2 de la presente ley".

En el caso de autos, la reglamentación especial es el "Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros", cuya copia cursa de fs. 80 a 143 y en su art. 91-I, taxativamente dispone que el recurso de revocatoria, deberá ser resuelto por la autoridad aduanera en el plazo de 10 días hábiles administrativos siguientes a su interposición.

La última parte del art. 65 de la L. N° 2341 dispone: "Si vencido el plazo no se dictare resolución, el recurso se tendrá por denegado pudiendo el interesado interponer recurso jerárquico", aspecto que tiene plena correspondencia con la última parte del párrafo segundo, del parág. I, del art. 91 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros. En criterio de la entidad demandada, si DAB presentó su Recurso de Revocatoria el 16 de noviembre de 2010, la administración aduanera debía haber emitido la respectiva resolución hasta el 30 de noviembre de 2010; al no haber ocurrido ello, en aplicación del silencio administrativo negativo, previsto en el art. 17-II, concordado con el art. 65 ambos de la Ley de Procedimiento Administrativo la DAB, estaba plenamente facultado para presentar ante la instancia respectiva Recurso Jerárquico, dentro el plazo de 10 días computables a partir del día en que se venció el plazo para resolver el recurso de revocatoria, conforme dispone el art. 66-II de la Ley de Procedimiento Administrativo. En el caso concreto, DAB habría presentado su recurso jerárquico recién el 7 de julio de 2014, cuando debió hacerlo hasta el 14 de diciembre de 2010.

2°. Teniendo presente que este tribunal tiene la obligación de emitir una sentencia, conforme el principio de congruencia, DAB en su demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 44 explica y acredita documentalmente que:

- El 1 de noviembre de 2010, esta empresa se notificó con la Resolución Sancionatoria N° 035/2010, de 27 de octubre, lo que se acredita por la diligencia cursante a fs. 57 del anexo, que forma parte de este expediente.

- El art. 64 de la L. N° 2341 dispone: "El recurso de revocatoria deberá ser interpuesto por el interesado ante la autoridad administrativa que pronuncie la resolución impugnada dentro del plazo de diez 10 días siguientes a su notificación". A su vez los arts. 19 y 20 de la misma L. N° 2341 refieren que los plazos en días, se computan en días hábiles administrativos. Teniendo presente que el martes 2, sábado 6, domingo 7, el siguiente sábado 13 y domingo 14, todos correspondientes al mes de noviembre de 2010, eran días no hábiles, el plazo para presentar el respectivo recurso de revocatoria se cumplía el 16 de noviembre de 2010, hasta el último momento hábil.

- Coherente con esta explicación, por la documental cursante de fs. 50-51, del anexo, se acredita que el recurso de revocatoria fue presentado por DAB a la Gerencia Regional de La Paz, el 16 de noviembre de 2010, es decir dentro el plazo previsto por la ley.

- A mérito de estos antecedentes, acreditados documentalmente, DAB, presentó recurso jerárquico, a la Administración Aduanera el 7 de julio de 2014, pidiendo se deje sin efecto la R.A. N° 0112/2014, que habría desestimado erróneamente el recurso de revocatoria, por extemporáneo.

3°. A lo manifestado en el anterior punto, es pertinente aditamentar dos situaciones concretas:

3.1. Que la Aduana Nacional de Bolivia, en su resolución jerárquica, admite lo siguiente: "Que de lo indicado precedentemente, se observa que el recurrente, presentó un recurso de revocatoria el 16/11/2010 (dentro el plazo establecido)..." (Este párrafo fue transcrito de la Resolución Jerárquica N° 03-041-14, más específicamente de fs. 21, del expediente). Es decir que la ANB, acreditado documentalmente, que en el caso de autos, la Gerencia Regional La Paz, de la ANB, si llegó a desestimar erróneamente el recurso de revocatoria presentado por DAB.

3.2. Que lo justo debía haber sido disponer que la Gerencia Regional de La Paz, de la Aduana Nacional de Bolivia, deba pronunciarse al fondo de lo pretendido por DAB, en su recurso de revocatoria, la ANB, considera que ello no puede ocurrir, en mérito a que el recurso jerárquico, que se constituye en el medio idóneo de impugnación, fue presentado en forma extemporánea, como se explicó y fundamento anteriormente.

4°. De lo transcrito, se evidencia dos situaciones antagónicas, el primero, que tiene un origen material; no se puede negar que el recurso de revocatoria fue presentado dentro el plazo previsto por ley y el segundo, que tiene un origen formal; respecto a que DAB, en aplicación del silencio administrativo negativo, contenido en los arts. 17-II y 65 de la Ley de Procedimiento Administrativo debía haber presentado su recurso jerárquico, indefectiblemente hasta el 14 de diciembre de 2010 y no esperar hacerlo hasta el 7 de julio de 2014, como ocurrió en el caso de autos. Con relación a este último punto, este Tribunal no puede omitir el hecho que la Gerencia Regional de La Paz, evidentemente incumplió lo dispuesto en el art. 17-I, respecto al recurso de revocatoria que fue presentado por la DAB, situación que se acredita, mediante la R.A. N° 0112/2014, de 10 de junio, la que de manera extemporánea dispone desestimar –incorrectamente- el recurso de revocatoria, como la propia ANB admitió, lo llamativo de ello es que con esta resolución administrativa recién se notifica a DAB el 23 de junio de 2014 y presenta su Recurso Jerárquico el 7 de julio del mismo año. Es decir que si se tiene en cuenta el criterio asumido por la ANB, respecto al silencio administrativo negativo previsto en los arts. 17-II y 65 de la Ley de Procedimiento Administrativo evidentemente el recurso jerárquico fue presentado en forma extemporánea, pero si se tiene en cuenta la notificación a DAB con la resolución que se pronunció respecto al recurso jerárquico, es decir la N° 0112/2014, el recurso jerárquico habría sido presentado dentro el plazo previsto por la ley.

5°. Dada la complejidad de los elementos que hacen a la presente controversia y su relación respecto a la justicia material frente a la formal, la S.C.P. N° 0886/13 de 20 de junio de 2013, en relación a estas categorías jurídicas refiere: "...el principio de prevalencia del derecho sustancial respecto al derecho formal, partiendo de la distinción que efectúa la doctrina entre el derecho material, de fondo o sustantivo y el derecho formal, ritual o adjetivo; el primero como su nombre lo indica, es sustancial pues consagra en abstracto los derechos; el segundo, establece la forma de la actividad jurisdiccional, cuya finalidad es la realización de tales derechos, es decir se traduce en un medio que tienen los integrantes de una determinada sociedad para lograr la efectiva tutela de sus derechos. De ahí el derecho formal tiene una naturaleza instrumental y adjetiva frente al derecho sustancial. En ese contexto la doctrina y la jurisprudencia comparada reconoce el denominado principio de prevalencia del derecho sustancial, que se ha desarrollado ante la problemática emergente de la prevalencia de lo formal o lo material que tiene particular importancia en materia constitucional. De acuerdo a la doctrina este principio supone que las formalidades no impidan el logro de los objetivos del derecho sustancial, por ello en virtud a él, siempre que el derecho sustancial se pueda cumplir a cabalidad, el incumplimiento u inobservancia de las formalidades no debe ser causal para que aquél no surta efecto. Lo anterior no significa que se pueda caer en el permanente error de considerar el principio de la primacía del derecho sustancial sobre el formal como un postulado constitucional excluyente que impida la coexistencia de las normas sustantivas y formales, upes como se ha visto, con éstas se logra dar vigencia a los principios que encuentran sustento constitucional".

Con relación al principio de equidad, recordar que el mismo tiene origen constitucional, toda vez que el mismo está mencionado en el art. 178-I de la C.P.E., como parte de los principios que sustentan la potestad de impartir justicia.

En cuanto al alcance práctico de este principio, si bien todos podemos tener una noción primaria, misma que nace de la histórica asociación de justicia con equidad, resumida en la frase dar a cada quien lo que le corresponde, surge la interrogante: ¿Cómo debe operar ese equilibrio?, ¿Cómo logra la autoridad judicial ese justo balance entre la determinación positiva de la norma y la ansiada justicia que resulta condición esencial para la armonía social?.

"No cabe duda que el principio de equidad favorece a la más perfecta realización de justo jurídico y que en la realización de ese principio se concreta la trascendente función de los jueces de impartir justicia en la resolución de las controversias que son sometidas a su conocimiento, ya sea que recurran al mismo cuando: 1) no encuentran en el ordenamiento jurídico la fuente formal para fundar su decisión, ó 2) esencialmente, para interpretar la ley considerando las circunstancias particulares de cada caso frente al rigorismo de la norma general y abstracta, con miras de lograr, más que una justicia legal y formal, una justicia equilibrada y equitativa que se constituya en una respuesta efectiva para el caso concreto. Siendo allí donde la equidad juega un rol preponderante en miras de desentrañar la justicia que la ley pretende realizar, se debe tener presente que el principio de equidad no supone ir contra la ley, juzgarla o modificarla por el contrario supone encontrar el límite del campo de aplicación de una norma en un caso concreto, impidiendo que alguien sea injustamente tratado al aplicarle la literalidad de los términos abstractos y generales de la ley, cuando su caso, por cualquier circunstancia, no debe ser considerado dentro esa generalidad o abstracción prevista."

El Código Iberoamericano de Ética Judicial, reformado el 2 de abril de 2014, en la XVII, Reunión Plenaria de la Cumbre Iberoamericana en Santiago de Chile, encontramos una orientación sistematizada sobre este principio, por lo que transcribimos los artículos pertinentes: "Capítulo V. justicia y equidad. Art. 35. El fin último de la actividad judicial es realizar la justicia por medio del derecho. Art. 36. La exigencia de equidad deriva de la necesidad de atemperar, con criterio de justicia, las consecuencias personales, familiares o sociales desfavorables

surgidas por la inevitable abstracción y generalidad de las Leyes, art. 37. El juez equitativo es el que, sin transgredir el derecho vigente, toma en cuenta las peculiaridades del caso y lo resuelve basándose en criterios coherentes con los valores del ordenamiento y que puedan extenderse a todos los casos sustancialmente semejantes. Art. 38. En las esferas de discrecionalidad que le ofrece el derecho, el juez deberá orientarse por consideraciones de justicia y equidad. Art. 39. En todos los procesos, el uso de la equidad estará especialmente orientado a lograr una efectiva igualdad de todos ante la ley, art. 40. El juez debe sentirse vinculado no sólo por el texto de las normas jurídicas vigentes, sino también por las razones en las que ellas se fundamentan.

6°. En estricta coherencia con todo lo manifestado hasta el momento, amparados en el principio de verdad material y de equidad, cumpliendo lo previsto en el art. 15-I de la L.O.J., en el caso concreto, este tribunal respecto al primer agravio acusado por la parte actora, asume que si bien el silencio administrativo negativo, previsto en los arts. 17-II y 65 ambos de la ley de procedimiento administrativo evidentemente le facultaban al representante de DAB a activar ante la autoridad competente el recurso jerárquico, no es menos evidente que la administración aduanera, llegó a emitir en forma extemporánea la R.A. Nº 0112/2014, mediante la cual desestimo el recurso de revocatoria que presentó la DAB, contra la resolución sancionatoria, el 16 de noviembre de 2010, por haber sido presuntamente presentado fuera del plazo de los 10 días, decisión está que la misma ANB evidenció que no era evidente, conforme se acreditó anteriormente.

A ello se suma que DAB, en su recurso jerárquico, acusa como agravio la decisión que asumió la Gerencia Regional de La Paz, en la R.A. Nº 0112/2014, consiguientemente, este tribunal considera que no es coherente ni justo que la ANB, pese a haber evidenciado en el caso concreto que la administración aduanera asumió una decisión incorrecta, en la R.A. Nº 0112/2014, no pueda corregir la misma en forma efectiva, con el argumento que el impetrante debió haber activado su recurso jerárquico, antes de haberse emitido la referida R.A. Nº 0112/2014, aspecto que no tiene lógica jurídica, en mérito a que de haberse planteado el recurso jerárquico, conforme lo previsto en el art. 17-II y 65 de la Ley de Procedimiento Administrativo es decir en aplicación del silencio administrativo negativo, no se habría impugnado lo que se impugnó en el actual recurso jerárquico, por cuanto la decisión incorrecta, errónea, contenida en la R.A. Nº 0112/2014, no existía.

A manera de conclusión, si se mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica, se estaría actuando en contra del principio de verdad material, equidad e incluso del principio de legalidad, en mérito a que como Tribunal de Justicia, que tiene por función realizar el control de legalidad y justicia, en el caso de autos, se admitiría que la R.A. Nº 0112/2014, es una decisión contraria a la ley, es una resolución que afectó derechos subjetivos de la parte actora, sin embargo de ello, se dispondría su validez y por ende eficacia jurídica, contradiciéndonos con el nuevo fin que se busca con la actual estructura del Órgano Judicial de Bolivia.

Por ello es justo y plenamente constitucional que este tribunal deba disponer que se corrija el trámite procesal administrativo que se imprimió en el caso de autos, en aras de lograr un adecuado respecto y aplicación del debido proceso, en su triple dimensión, como principio, como garantía y como derecho.

7°. Respecto al segundo agravio, en el que acusa que la facultad sancionatoria de la ANB, expresada en la R.A. Nº 035/10 de 16 de noviembre de 2010, habría prescrito, conforme lo previsto en el art. 79 de la Ley de Procedimiento Administrativo conforme se acredita de los datos cursantes en el expediente, se debe tener presente que el término de un año para la prescripción de la ejecución de la sanción, únicamente puede empezar a correr desde el momento en que la resolución sancionatoria que la impuso, adquiere firmeza en sede administrativa, conforme establece el art. 69 de la L. Nº 2341, en el caso de autos, se evidenció que:

-La Resolución Sancionatoria Nº 035/2010, de 27 de octubre, materialmente no adquirió firmeza, conforme se fundamentó y argumentó anteriormente, el recurso de revocatoria que la DAB presentó contra esta decisión, se la hizo dentro el plazo previsto por ley, aspecto que fue admitido por la ANB.

-A ello se suma que este Tribunal, amparado en los principios de verdad material y equidad, decidió retrotraer el procedimiento administrativo aplicado en la fase de impugnación administrativa, con la única finalidad de lograr una justicia basada en la verdad material, por encima de la verdad formal, situación que ratifica el hecho que procesalmente no procede al caso concreto aplicar el régimen de prescripción prevista en el art. 79 de la Ley de Procedimiento Administrativo conforme pretende la parte actora.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA EN PARTE la demanda de fs. 41 a 44, en consecuencia dispone se anule obrados, hasta la R.A. Nº 0112/2014, de 10 de junio, inclusive, debiendo emitir nueva resolución administrativa, la Gerencia Regional de La Paz, de la Aduana Nacional de Bolivia, dentro el plazo previsto por el art. 65, concordante con el art. 17-I ambos de la L. Nº 2341, sin espera de turno, plazo que se deberá computar desde la recepción del expediente en cuestión, bajo advertencia de responsabilidad funcionaria, prevista en el art. 232 de la C.P.E.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la Aduana Nacional de Bolivia.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



4

Depósitos Aduaneros Bolivianos c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 47 a 51, contestación de fs. 144 a 150, decreto de autos para sentencia de fs. 168, los antecedentes del proceso y la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.- (Motivos de la demanda)

Depósitos Aduaneros Bolivianos (en adelante D.A.B.), representada legalmente por Olvis Jesús Oliva López, interpone demanda Contencioso Administrativa en base a los siguientes fundamentos:

Refiere que D.A.B., es una empresa pública nacional y estratégica que por contrato suscrito con la Aduana Nacional en 20 de abril de 2009, es concesionaria de la administración de Recintos Aduaneros, concesión "B" a nivel nacional.

Que la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, mediante Resolución AN- GROGR-ULEOR N° 0042/14 de 24 de junio de 2014 sancionó a dicha empresa con multa equivalente a UFV's.19.698.63 por presunto incumplimiento de la obligación de mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas las mercancías incautadas y abandonadas, del resto de las mercancías almacenadas, conforme lo dispone el inc. k) del art. 69, hecho tipificado en el núm. 29) del art. 83 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, multa impuesta en aplicación del art. 85-c) del citado Reglamento.

Afirma que D.A.B., presentó recurso de revocatoria contra de la mencionada resolución sancionatoria demostrando que no incumplió el Reglamento de Concesiones, argumentos que no fueron tomados en cuenta por la Administración Aduanera al emitir la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR ULEOR N° 006/2014 que a su vez, fue objetado mediante recurso jerárquico el que se resolvió con Resolución RD 03-053-14 de 9 de diciembre de 2014 sin tomar en cuenta los siguientes aspectos:

Que conforme el art. 71 de la Ley de Procedimiento Administrativo las acciones estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad, concordante el art. 73-l) de la misma ley establece que son infracciones administrativas las acciones u omisiones definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

Sostiene que la resolución sancionatoria aludida hace constar que la Técnico Aduanero Pamela Coro se apersonó al recinto aduanero del concesionario D.A.B., a efecto de proceder al aforo físico de la mercancía relacionada al Acta de Intervención COARURU 0581/2013 operativo "CONCO 230". Que el funcionario de D.A.B. Andrés Cazorla señaló la ubicación del vehículo en cuestión y la técnico aduanero procedió a la inventariación emitiendo cuadro de valoración, continuado el proceso administrativo, al momento de la disposición del vehículo signado con Chasis SR400102972 se encontraba consignado en otra carpeta la que también debía ser dispuesta y adjudicada al Ministerio de la Presidencia "hechos que motivan la anulación de la carpeta administrativa de contrabando contravencional del operativo denominado CONCO-230".

En la resolución de recurso de revocatoria se sostuvo que " si no se habría incurrido en la duplicidad de inventariación y valoración del vehículo con chasis SR400102972 y la incorrecta ubicación por los mismos funcionarios de la D.A.B., hechos por los que se ha causado perjuicio en el normal desarrollo del proceso administrativo..." caso CONCO. Por lo que de haber cumplido el concesionario del recinto aduanero con la previsión del art. 69 -k) del reglamento para la Concesión de Recinto Aduanero que señala: mantener separadas, clasificadas, claramente identificadas a través de parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercaderías almacenadas y realizar un inventario específico de estas.... no se hubiere generado la duplicidad de partes de recepción como ocurre en el caso en los partes N° 401 2013 430551-COA-RORU -C 581/13 y el N° 401 2013 512978-COA-RORU -C 559/13 en los que está descrito el mismo vehículo.

Que entre ambas resoluciones existe incongruencia puesto que en la primera se quiere atribuir la falta por la anulación de la carpeta administrativa de contrabando contravencional y en la resolución del recurso de revocatoria se pretende sancionar por una falta distinta cual es el haber generado duplicidad de partes de recepción, aspecto que no fueron tomados en cuenta en la resolución jerárquica.

Que en los descargos presentados la D.A.B., demostró que si existían las carpetas administrativas por operativos distintos conforme a las fotocopias de descargos que evidencian la existencia de dos movilidades (comisadas) con las mismas características incluso con el mismo número de chasis lo que da a entender posible remarcación sin embargo se pretende sancionar por detalles y observaciones que la técnico aduanero omitió, argumentos que no fueron tomados en cuenta ni analizados por la Aduana al determinar la infracción acto viciado por inobservancia al principio de legalidad y que el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo prevé la nulidad de los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo del procedimiento legalmente establecido.

Denuncia que el informe técnico "nunca fue puesto en conocimiento por DAB" mencionando la Administración Aduanera que es un acto interno pero que, para el cómputo de plazos debía ser puesto en su conocimiento. Que en la resolución sancionatoria no se especifica la fecha

en que la Gerencia Regional Oruro habría recepcionado el informe técnico diligencia que tampoco fue puesta en conocimiento de la DAB infringiendo el inc. d) del art. 28 (elementos esenciales del acto administrativo) de la L. N° 2341 que establece que antes de su emisión debe cumplirse un procedimiento esencial, en el caso, la notificación de las actuaciones para otorgarle posibilidad real de defensa por ello ha sido violado el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y los principios de sometimiento a la ley y publicidad, por no poner en conocimiento de la D.A.B. el informe técnico. En tal sentido pide que los fundamentos expuestos y los descargos que constan en la carpeta administrativa sean considerados y valorados ya que son fundamentales, debiendo la autoridad seguir el procedimiento descrito en el mencionado art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo entre ellos el principio de buena fe, con lo que demostraron haber realizado su tarea sin ocasionar daño alguno y que todos estos aspectos demuestran la falta de motivación de las resoluciones ratificadas por falta de pronunciamiento sobre todos los descargos.

Culmina denunciando que la notificación con la resolución de recurso jerárquico fue efectuada fuera del plazo previsto en el art. 15-h) de la Ley de Procedimiento Administrativo (5 días) por lo que la Aduana habría “perdido tuición” para pronunciarse por lo que se aplicaría el silencio administrativo positivo conforme “al art. 91 Recursos Administrativos num. III del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros, ya que al haber sido notificados fuera de plazo la misma no tiene valor. Reitera la vulneración de los principios de sometimiento a la ley, buena fe, verdad material publicidad y razonabilidad.

Petitorio.-

Solicita a este tribunal, dejar sin efecto la resolución de recurso de revocatoria y la resolución sancionatoria así como la sanción impuesta arbitrariamente.

CONSIDERANDO: II.- (Contestación a la demanda)

En el memorial de contestación negativa a la demanda (fs. 144 a 150), la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Silvia Eugenia Mendizábal Riveros y Mauricio Félix Segales Bothelo, enuncia la normativa a la que se sometió el contrato de concesión y el concesionario. Afirma que el mismo incumplió esa norma infringiendo el art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros aprobada mediante Resolución de Directorio RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012 concordante con lo establecido en el art. 83-29) del citado Reglamento, al no haber mantenido separadas, clasificadas e identificadas las mercancías incautadas, extremo evidenciado en 14 de agosto de 2013 cuando la técnico aduanero Pamela Coro se apersonó a la D.A.B., para el aforo físico ya referido en el operativo CONCO 230 y a tiempo de la adjudicación de vehículos se percataron que el vehículo con chasis SR400102972 se encontraba consignado en otra carpeta administrativa también para adjudicación al Ministerio de la Presidencia lo que motivo su anulación al ser evidente la duplicidad de la inventariación y valoración del vehículo el mismo que fue aforado dos veces por diferentes funcionarias de la aduana hecho sucedido porque la D.A.B. no tenía inventario específico de esta mercancía provocando confusión.

En tal sentido la Aduana Nacional emitió la nota ORUOI-SPCC N° 1911/13 de 30 de diciembre en la que inició el relacionamiento y el mismo fue puesto en conocimiento de la concesionaria junto con el informe técnico ORUOI-SPCC N° 1332/2013 de 23 de diciembre en 30 de diciembre de 2013 aspecto que consta en el sello de recepción de la concesionaria.

Que al no haber presentado descargos que desvirtúen la infracción cometida, la Aduana en aplicación del art. 85-c) y 89 del reglamento citado emitió la R.S. N° 042/14 de 24 de junio de 2014 y declaró probada la infracción por haber incumplido la obligación descrita en el art. 69-k) del Reglamento de Concesión de Depósitos de Aduana e impuso la multa de 19.698,63 UFV's en aplicación del art. 83 -29) y 85-c) del referido Reglamento.

Transcribe normativa legal y afirma que es evidente que se generaron dos partes de recepción sobre la misma mercancía lo que ocasionó perjuicio en la tramitación de los procesos por contrabando contravencional.

Niega la existencia de incongruencia de las resoluciones administrativas emitidas señalando que los fundamentos contenidos en ellas son tergiversados por el demandante. Con relación a la supuesta presentación de descargos que demostrarían la existencia de las carpetas administrativas de operativos completamente distintos dice que es adverso a la realidad, que la concesionaria jamás presentó prueba alguna que desvirtúe la infracción en la que incurrió, al contrario, se evidencia la existencia de dos partes de recepción N° 581/13 y 559/13 ambos emitidos por D.A.B. que refieren una sola mercancía siendo evidente el inadecuado registro.

Sobre la notificación con el informe técnico no obstante que el demandante no señala a que informe se refiere, sostiene que el informe ORUOI-SPCC N° 1332/2014 que recomienda el inicio del relacionamiento contra la D.A.B., fue notificado a la concesionaria junto con la nota ORUOI-SPCC N° 1911/13 el 30 de diciembre de 2013, asimismo el informe técnico AN-GROGR-ORUOI-SPCC N° 326/2014 fue puesto en su conocimiento el 18 de junio de 2014 ambos conforme a sello de recepción.

Recalca que daño administrativo existió ya que provocó que la Aduana subsane las irregularidades generadas emitiendo actos administrativos entorpeciendo la normal tramitación de los procesos. Además la infracción no tiene relación con la necesidad de generar daño.

Por último, recalca que el recuso jerárquico fue resuelto dentro de plazo y que la norma referida por el demandante hace alusión a que el silencio administrativo opera si después de 90 días hábiles de presentado el recurso jerárquico no se dicta resolución.

Petitorio.-

Con esos fundamentos pide declarar improbadamente la demanda en todas sus partes manteniendo firme la RD 03-053-14 con costas.

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados sin que se haya presentado réplica, a fs. 168 se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: III.- (Fundamentos jurídicos del fallo)

Correspondiendo realizar control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Aduana Nacional de Bolivia debe establecerse que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe a tres hechos puntuales, determinar: 1. Si existe incongruencia entre las resoluciones sancionatoria y de recurso revocatoria ya que ambas sancionan por faltas distintas a la empresa demandante; 2. Si la Aduana no valoró descargos y argumentos de la D.A.B., que demuestran que no cometió contravención alguna ya que existen dos carpetas por operativos distintos respecto de dos movilizaciones con el mismo número de chasis. 3.- Infracción del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo debido a que el "informe técnico" no hubiera sido puesto en conocimiento de D.A.B. y, 4. Si operó el silencio administrativo positivo por no haberse pronunciado la resolución jerárquica en plazo legal.

Compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aludidas se establece que:

1. La Resolución Sancionatoria AN GROGR ULEOR N° 042/2014 como la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-ULEOR N° 006/2014 determinan de forma coincidente que el concesionario D.A.B. incumplió su obligación descrita en el art. 69-k) del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros.

La resolución sancionatoria aludida hace constar que D.A.B. no mantuvo separadas, clasificadas y menos identificadas las mercancías incautadas y que de tener un inventario específico de las mismas que permitiera su ubicación mediante señaléticas y/o zonificación, no se habría incurrido en duplicidad de inventariación y valoración del vehículo con chasis N° SR400102972, hecho que causó perjuicio en el proceso administrativo por el operativo denominado CONCO 230. Dejó también constancia a fs. 019 (pág. 2 de la resolución) que D.A.B., no presentó pruebas de descargo incumpliendo al requerimiento de información.

Por su parte, en la resolución de recurso de revocatoria de fs. 34 a 40, luego de aludir el informe de la Técnico Aduanero Pamela Coro y las conclusiones a las que arribó la resolución sancionatoria, añadió de su propio análisis que de haber cumplido el concesionario del recinto aduanero con la previsión del art. 69-k) del Reglamento para la concesión de recinto aduanero no se hubiera generado la duplicidad de partes que cursan en antecedentes por lo que determinó confirmar la resolución sancionatoria sin efectuar modificación alguna, por lo que no resulta evidente que se atribuya al demandante "faltas distintas", o hechos distintos, por tanto tampoco es evidente la existencia de incongruencia, fundamento que además no ha sido explícitamente fundado en derecho, contrario a ello se advierte congruencia entre los hechos atribuidos y los sancionados no evidenciándose vulneración alguna.

2. En cuanto a que la aduana no valoró descargos y argumentos de la D.A.B. que demuestran que no cometió contravención alguna ya que existen dos carpetas por operativos distintos respecto de dos movilizaciones con el mismo número de chasis; observa este tribunal que tal afirmación resulta desprovista de fundamento ya que el demandante no identifica cual es la prueba que no hubiera sido valorada ni cita en que fojas del expediente cursa la literal que demostraría la existencia de dos carpetas administrativas con dos vehículos que tendrían el mismo número de chasis. Contrario a ello, consta en la resolución sancionatoria que D.A.B., no presentó ningún descargo, aspecto que se corrobora en la resolución jerárquica.

Al respecto y no obstante que, en el proceso contencioso-administrativo, al ser de puro derecho, tratándose de valoración de la prueba, este tribunal solo puede efectuar control de legalidad para determinar si la misma se efectuó conforme a ley; en el caso, de la revisión de antecedentes administrativos se constata la existencia de dos partes de recepción (fs. 1 y 2) signados con los números COA-RORU C-559/13 y el Parte COA-RORU-C 581/13 y si bien el primero hace referencia al caso denominado: TIMO y el segundo al caso: CONCO-230, tal literal resulta aislada y no está respaldada por ninguna otra prueba que acredite la existencia de dos carpetas y sobre todo la existencia real y física de dos vehículos con el mismo número de chasis, toda la prueba arrojada al expediente hace mención solo al operativo CONCO 230, no habiendo quedado en definitiva probado este hecho ante la autoridad administrativa. Añadido a ello, en la presente demanda, tampoco se ha adjuntado prueba alguna que permita corroborar la denuncia.

3.- Sobre la denuncia de infracción del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo debido a que el "informe técnico" no hubiera sido puesto en conocimiento de DAB para el "cómputo de plazos" por lo que se habría infringido también el inc. d) del art. 28 (elementos esenciales del acto administrativo) de la L. N° 2341 que establece que antes de su emisión debe cumplirse un procedimiento esencial, en el caso, la notificación de las actuaciones para otorgarle posibilidad real de defensa.

No obstante que la denuncia está desprovista de fundamento en cuanto a los principios de legalidad, especificidad y trascendencia, en mérito a los cuales, la nulidad debe necesariamente estar prevista por ley y trascender sobre las garantías esenciales de defensa en el proceso ya que no se reconoce la nulidad por la nulidad misma; de la revisión del Anexo 1 de antecedentes administrativos se constata a fs. 11 la nota ORUOI-SPCC N° 1911/13 que anuncia el inicio de Relacionamento por incumplimiento del art. 69-k) y l) del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros, en el documento se hace constar que se adjunta el Informe Técnico ORUOI-SPCC N° 1332/2013 que fundamenta la infracción. Dicha nota lleva el cargo de recepción de D.A.B. Depto. Regional Operaciones Oruro en 30 de diciembre de 2013 por lo que resulta intrascendente que la Resolución Sancionatoria haga o no haga constar la fecha de esa notificación, resultando el argumento de vulneración del principio de publicidad y sometimiento a la ley falaz, no advirtiéndose incumplimiento de procedimiento esencial alguno que haya colocado en situación de indefensión al demandante.

4. Por último, en lo referido al silencio administrativo positivo, figura que –según el demandante- hubiera operado porque la notificación con la resolución de recurso jerárquico fue efectuada fuera del plazo previsto en el art. 15-h) de la Ley de Procedimiento Administrativo (5 días) por lo que la aduana habría "perdido tuición" para pronunciarse, al respecto, el art. 91-III) del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros establece: "Para sustanciar y resolver el recurso jerárquico, el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia tendrá el plazo de 90 días hábiles administrativos computables a partir de la interposición del recurso. Si vencido dicho plazo no se dicta resolución, el recurso se tendrá por aceptado y revocada la resolución administrativa recurrida..." (Sic)

En el caso, el recurso Jerárquico fue interpuesto por D.A.B., el 25 de agosto de 2014 (fs. 47 del Anexo 1) y la Resolución Jerárquica RD 03-053-14 impugnada en la presente demanda fue emitida en 9 de diciembre de 2014 (fs. 62 Anexo 1) dentro del plazo previsto por ley, habiendo sido la misma remitida para la notificación del ahora demandante en Oruro mediante comunicación interna de fs. 69, practicándose la diligencia en 30 de diciembre de 2014. Al respecto, el incumplimiento del plazo procesal para el cumplimiento de una diligencia de notificación de ningún modo puede constituir causal para que opere el silencio administrativo positivo, máxime cuando la diligencia, como en el caso, debía efectuarse en otro distrito.

En consecuencia, el demandante no ha demostrado de forma alguna la vulneración de norma o principio alguno que le hubiere colocado el real situación de indefensión, no siendo evidente que la autoridad administrativa no hubiere cumplido sus actuaciones con sometimiento a las leyes enunciadas.

No puede dejar de añadirse, bajo ese marco de antecedentes, la norma sobre las responsabilidades que tienen los Concesionarios, en el art. 9-II del Reglamento de Concesiones, que: "La responsabilidad del Concesionario sobre las mercancías se inicia desde el momento en que un medio de transporte con mercancías ingresa al recinto aduanero bajo su administración y continúa hasta que las mercancías salen del mismo. Esta responsabilidad también alcanza a los medios y unidades de transporte que ingresen al recinto aduanero". Asimismo, el art. 67 señala que: "El concesionario es el único y exclusivo responsable por la realización y por la custodia y la conservación de las mercancías ingresadas en cada recinto aduanero que administra".

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 775 al 777 del C.P.C., art. 5 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 47 a 51 interpuesta por la empresa Depósitos Aduaneros Bolivianos contra la Aduana Nacional de Bolivia, y en su mérito mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada RDO3-053-2014. Procédase a la devolución de los antecedentes.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



5

**Gerencia Distrital La Paz I, Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Gerencia Distrital La Paz I, Servicio de Impuestos Nacionales legalmente representada por Cristina Elisa Ortiz Herrera, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1961/15 de 30 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 22, interpuesta por Gerencia Distrital La Paz I, Servicio de Impuestos Nacionales representado legalmente por Cristina Elisa Ortiz Herrera, en su condición de Gerente Distrital La Paz I. a.i., contra la Resolución Ministerial de Recurso Jerárquico R.J. N° 1961/15 de 30 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 4 a 14); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 35 a 45);

El memorial de réplica de fs. 89 a 91 y el de dúplica de fs. 94-95; decreto de admisión (fs. 25); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración tributaria mediante Resolución Determinativa N° EA 24/01 de 22 de agosto de 2001 conminó al contribuyente Huáscar Fernando Lozada Saldías que cancele la deuda tributaria determinada, notificado por cédula el 18 de septiembre de 2001. Para que cancele la deuda tributaria determinada bajo apercibimiento de realizar las medidas de cobro coactivo correspondientes.

Ante el incumplimiento emitió el Pliego de Cargo N° 529/01 de 5 de octubre de 2001, título coactivo que fue notificado mediante cédula en 15 de febrero de 2002. Posteriormente notificado por edictos de 27 de octubre, 1 de noviembre y 6 de noviembre de 2002.

Por su parte el contribuyente Huáscar Fernando Lozada Saldías en 2 de abril de 2008, presentó mediante NUIIT N° 2037, memorial oponiendo excepción de prescripción de obligación tributaria, por lo que la Administración Tributaria emitió Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0129 de 31 de octubre de 2008, que resolvió declarar improbadamente la acción de prescripción opuesta por el contribuyente

Recurso de alzada.

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0757/2015, de 14 de septiembre de 2015, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, Revocó Totalmente el Auto Administrativo N° 72/2015, emitida por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), declarando extinguida la facultad de la administración tributaria para exigir el pago del adeudo tributario contenido en el Pliego de Cargo y Auto Administrativo N° 529/01, acto de deviene de la Resolución Determinativa EA N° 24/2001, por el IVA e IT del periodo fiscal diciembre de 2000.

Recurso jerárquico.

Posteriormente la Autoridad de Impugnación Tributaria emite Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1961/2015 de 30 de noviembre, resolviendo confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 757/15, de 14 de septiembre de 2015.

Dejando sin efecto el Auto Administrativo N° 072/15 de 18 de mayo de 2015, declarando prescrita la facultad de cobro de la Administración Tributaria del IVA e IT periodo diciembre 2000, contenidos en el Pliego de Cargo N° 0529/01; todo de conformidad a lo previsto en el inc. b), parág. I, art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio De Impuestos Nacionales.

En primera instancia hace referencia a los antecedentes administrativos del proceso, relatando los pormenores de cada etapa.

Expresa agravios sufridos por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1961/15 de 30 de noviembre de 2015, señalando que:

A) De la improcedencia de la prescripción solicitada por el contribuyente.

Primero. Señala que la normativa aplicable en el presente recurso es la L. N° 1340, considerando que la prescripción invocada por el recurrente, se circunscribe a las facultades de ejecución de cobranza coactiva inherente al impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto a las transacciones (IT) del periodo fiscal diciembre de 2000, por lo que en sujeción a lo establecido en la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 27310, que dispone sic. "Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la L. N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la L. N° 1340 de 28 de mayo de 1992..." Confirmando que la ley aplicable en el presente caso es la L. N° 1340 de 28 de mayo de 1992.

Manifiesta que la administración tributaria, en ningún momento dejó de ejercer sus facultades de ejecución ni su derecho de cobro, que pudiera ocasionar prescripción extintiva de la deuda tributaria.

Detalla que el art. 52 de la L. N° 1340 establece que "la acción de la administración tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas e intereses y recargos prescribe a los cinco años", refiriendo que este únicamente se referiría al cómputo del término de la prescripción para la obligación tributaria antes de su determinación y que no establece expresamente nada sobre la prescripción del derecho al cobro de la obligación tributaria después de que queda determina y firme como ocurre en el presente caso, al existir el Pliego de Cargo N° 529/01 de 5 de octubre de 2001 y que a la fecha se encuentra plenamente ejecutoriada, y que no fuera tomada en cuenta por la parte recurrente. En concordancia con lo señalado en el art. 307 de la L. N° 1340 que expresamente indica "la ejecución coactiva no podrá suspenderse por ningún recurso ordinario o extraordinario, ni por ninguna solicitud que pretenda dilatarla o impedir la salvo las siguientes excepciones:

a) Pago total documentado.

b) Nulidad del título por falta de jurisdicción y competencia de quien lo emitió, que únicamente podrá demandarse mediante recurso directo de nulidad ante la Corte Suprema de Justicia.

Los funcionarios de la administración tributaria y/o de los órganos jurisdiccionales que contravinieren esta disposición dando lugar a otras excepciones incurrirán en responsabilidad (sic.) aclara que este artículo fue interpretado por la S.C. N° 992/05-R de 19 de agosto de 2005, señalando sic. "... según lo dispuesto en la S.C. N° 1606/2002-R, corresponde aplicar lo dispuesto en el art. 1497 del Cód. Civ., para oponer la prescripción en cualquier estado de la causa, lo que implicaría que pese a lo dispuesto por el art. 307. Cuando el contribuyente es conminado al pago de la deuda tributaria con calidad de cosa juzgada y este considere que la obligación o la acción para su cobro prescribió, puede plantear su impugnación basándose en el procedimiento administrativo".

Señala que corresponde por analogía y subsidiariedad aplicar el art. 6 de la L. N° 1340, además de las previsiones del código civil, que disponen en su art. 1492-I "Los derechos se extinguen por la prescripción cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece", así como el D.S. N° 27310 en su disposición transitoria primera que dispone que la prescripción de la cobranza coactiva tributaria, opera cuando se demuestra inactividad del acreedor durante el término de cinco años".

Segundo. Expresa que la administración tributaria emitió el Pliego de Cargo N° 529/01 de 5 de octubre de 2001, título coactivo que fue notificado mediante cédula en 15 de febrero de 2002. Posteriormente se notificó por edictos en 3 oportunidades. Siendo la tercera publicación en 6 de noviembre de 2002, aduciendo que este hecho inició el cobro coactivo por parte de la administración tributaria, conforme el art. 306 de la L. N° 1340. Corriendo a partir de la notificación del título coactivo los cinco años para el cobro coactivo por parte de la administración. Alegando que el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2003, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2007, dejando establecido que la administración tributaria realizó acciones que interrumpieron el cómputo de prescripción suspendiendo constantemente el cómputo de la prescripción en las gestiones 2004, 2005, 2010, 2011 y 2013. Invocando el art. 1503 del Cód. Civ., establece que las facultades de la administración tributaria para realizar el cobro no prescribieron.

Expone que existe un vacío jurídico en la L. N° 1340 respecto a la prescripción en etapa de ejecución tributaria reiterando la S.C. N° 992/2005-R de 19 de agosto y el art. 6 de la L. N° 1340. Afirmando que corresponde aplicar las previsiones del código civil, en su art. 1492-I. Subrayando sic. “Los derechos se extinguen por la prescripción cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece...”. Refiriéndose también al art. 1493 que señala sic. “la prescripción comienza a correr desde que el hecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo”.

Pone en evidencia que la administración tributaria, realizó actuaciones tendientes al cobro de la obligación determinada contra el sujeto pasivo, en este caso con la emisión de medidas coactivas a instituciones como ser la autoridad de supervisión del sistema financiero, Derechos Reales, tránsito, COTEL y la contraloría del Estado, lo que demostraría que en ningún momento la administración tributaria se mostró inactiva por más de cinco años, tiempo que señala la ley para que opere la prescripción.

Tercero. Menciona que la administración tributaria en ejercicio de su facultad de ejecución en 13 de julio de 2005, solicitó hipoteca judicial del bien inmueble registrado a nombre del contribuyente, y que fuera concedida por el juez registrador de Derechos Reales en respuesta a la nota GDEA/DJTCC/UCC/CITE N° 0895.05, de 13 de julio de 2005, dando como resultado la hipoteca judicial de inmueble registrado bajo la Matricula N° 2.01.2.01.0006633, efectuada el 20 de octubre de 2005. Aseverando que con dicho actuado se interrumpió el cómputo de prescripción hasta el 31 de diciembre de 2010. Haciendo constar de esta manera que la administración tributaria en ningún momento dejó de ejercer su facultad de ejecutar la deuda tributaria al contribuyente.

Refiere que la Autoridad de Impugnación Tributaria en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0826/12 de 18 de septiembre de 2012 establece existe un vacío jurídico respecto a la manera de computar el plazo de prescripción para la etapa de ejecución (cobranza coactiva) cuando la obligación tributaria ha quedado determinada y firme, por lo que en esta instancia establecen que en virtud de la analogía y subsidiariedad prevista en los arts. 6 y 7 de la L. N° 1340 Cód. Trib. Boliviano correspondería también aplicar las previsiones del código civil sobre prescripción. En tal condición la prescripción de la ejecución tributaria (cobro coactivo), se operaría cuando se demuestra la inactividad del acreedor, durante el término de cinco años, previsto en el art. 52 de la L. N° 1340 (Cód. Trib. Boliviano); Es decir que el sujeto activo haya dejado de ejercer su derecho por negligencia, descuido o desinterés, conforme los art. 1492 y 1493 del Cód. Civ. Señalando que el requisito esencial para que opere la prescripción en la etapa de cobro coactivo es que el sujeto activo haya dejado de ejercer su derecho. Aclarando que en este caso la administración tributaria en ningún momento demostró inactividad ni dejó de ejercer su derecho por negligencia, descuido o desinterés por más de cinco años.

B) La resolución de recurso jerárquico realiza un erróneo cómputo del término de la prescripción de la facultad de cobro de la administración tributaria del IVA e IT periodo diciembre de 2000 contenido en el Pliego de Cargo N° 529/01

Manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1961/15 de 30 de noviembre de 2015 realizó un cómputo de la prescripción errado, desconociendo la normativa en cuanto a la prescripción, alegando que las medidas coactivas realizadas por la administración tributaria interrumpen el cómputo de la prescripción, hayan sido efectivas o no, haciendo referencia a la S.C. N° 78/2005 de 10 de marzo de 2015, de la cual resalta sic. “... acontecimientos y actos administrativos que permitieron la interrupción de término de prescripción dentro de este lapso de tiempo, evidenciándose que en ningún momento operó la inacción por parte del acreedor, pues la administración tributaria hizo seguimiento y realizó todas las diligencias necesarias (medias coercitivas) para ejercer su derecho al cobro. Con lo señalado hasta aquí, se puede establecer que se procedió a realizar los actos tendientes a la ejecución coactiva a efecto del cobro de la deuda tributaria, no existiendo por lo tanto presupuestos que den lugar a la prescripción...”

Con dicho precedente, legal señala que la administración tributaria interrumpió el término de la prescripción de la siguiente manera:

Primera interrupción.- Aduce que la administración tributaria emitió el Pliego de Cargo N° 529/01, acto que fue debidamente notificado al contribuyente el 6 de noviembre de 2002, lo que dio lugar al inicio de la ejecución de la R.D. N° EA24/2001, correspondientes al IVA e IT del periodo fiscal diciembre de 2000, por lo que considerando que el cómputo se inició a partir de la notificación con el título coactivo, notificado en noviembre de la gestión 2002; el plazo de cinco años para la ejecución de la deuda tributaria, empezó a correr desde el 1 de enero de 2003 y para que el mismo opere debió culminar el 31 de diciembre de 2007, pero el mismo no llegó a concretarse, toda vez que la administración tributaria efectuó los siguientes actuados que interrumpieron el curso de la prescripción.

1. Retención de fondos	Asfi	21 de agosto 2004
2. Anotación preventiva	Transito	14 de julio de 2004
3. Solicitud de información	DD.RR.	14 de julio de 2004
4. Solicitud de información	AFP Previsión	10 de febrero de 2005
5. Hipoteca legal	Juez registrador	13 de julio de 2005

Aduciendo que se realizó erróneo cómputo de la prescripción, toda vez que contabiliza de fecha a fecha, lo que iría en contra del art. 54 de la L. N° 1340 que señala sic. “... interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción”. De donde infiere que correspondía que el cómputo se realice a partir del 1 de enero de 2003.

Expone que si bien la resolución de recurso jerárquico señala que es evidente que la administración tributaria realizó en las gestiones 2004 y 2005 acciones tendientes al cobro que evidentemente interrumpieron el cómputo de la prescripción, pero nuevamente efectúa cómputo errado al establecer de fecha a fecha. Toda vez que debe iniciarse al año siguiente de realizada la interrupción, aduciendo que la Sentencia N° 495/2013 de 26 de noviembre sienta jurisprudencia al señalar sic. “... la administración tributaria pretendió en 24 de marzo de 1997, ejercitar su facultad compulsiva de cobro, interrumpiendo de esa forma el curso de la prescripción, reiniciándose nuevamente el cómputo de la prescripción

el 1 de enero de 1998 y que concluyó el 31 de diciembre de 2002 -cinco años-...". De donde infiere que de los actuados efectuados por la administración tributaria interrumpió el cómputo de prescripción, señalando que su último actuado fue en 13 de julio de 2005, consiguientemente el cómputo de la prescripción se extendió hasta el 31 de diciembre de 2010.

Segunda interrupción.-

Detalla que efectuó las siguientes acciones:

Primera retención de fondos	Asfi	24 de noviembre de 2010
No solvencia fiscal	Contraloría	24 de noviembre de 2010
Anotación preventiva	Transito	24 de noviembre de 2010
Solicitud de información	Asfi	28 de septiembre de 2011
Hipoteca legal	Transito	28 de septiembre de 2011
Retención de fondos	DD.RR.	29 de septiembre de 2011
Solicitud de información	COTEL	29 de septiembre de 2011
Retención de fondos	Bco. Mercantil Santa Cruz	21 de octubre de 2011
Solicitud de información	INFOCRED-BIC	12 de diciembre de 2012

Mencionando además que las medidas precautorias detalladas interrumpieron nuevamente el término de la prescripción, siendo la data del último el 12 de diciembre de 2013, es decir que se inició el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2018.

Aduce que la AGIT en la resolución de recurso jerárquico impugnado equivocadamente señala que la última actuación fue realizada el 12 de octubre de 2005, y que aun considerando los cinco años desde el 2005, hasta el 24 de noviembre de 2010, no se evidencia ninguna otra medida que cuente con carácter interruptivo, considerando que las facultades de la administración tributaria ya prescribieron cuando envió la nota el 24 de noviembre de 2010.

De lo que afirma que lo aseverado por la AGIT que entre el 12 de octubre de 2005 hasta el 24 de noviembre de 2010 habría operado la prescripción resultaría totalmente equivocado, porque correspondía que el nuevo cálculo se efectúe desde el 01 de enero de 2006, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2010, confirme al art. 53 de la L. N° 1340, sin embargo este plazo se interrumpió nuevamente el 24 de noviembre de 2010 antes de que vuelva a operar la prescripción.

Asimismo, revela que la AGIT con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1961/2015 de 30 de noviembre, desconoce y vulnera la línea jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo de Justicia, citando al efecto la Sentencia de Sala Plena N° 495/13 de 26 de noviembre de 2013. De la cual resalta que claramente establecen que el cómputo de la prescripción de la cobranza coactiva se inicia el 1 de enero del año calendario después de la última actuación que da lugar al cómputo de prescripción de los cinco años que concluye el 31 de diciembre, aspecto que aduce que la AGIT desconoce, quedando por su parte plenamente demostrado que para el Pliego de Cargo N° 529/01 no transcurrió el plazo de cinco años, por lo tanto no operó la prescripción como equivocadamente señala la AGIT en su resolución ahora impugnada.

C) De la falta de motivación y fundamentación de la Resolución De Recurso Jerárquico AGIT –RJ 1961/2015 de 30 de noviembre.

Señala que de la lectura de la resolución de recurso jerárquico impugnado, se ha evidenciado falta de motivación y fundamentación, pues sólo realizó un resumen de las medidas coercitivas efectuadas por la administración tributaria para realizar el cobro de lo adeudado por el contribuyente, acusando de que no realizó el cómputo correspondiente en base a dichas medidas que interrumpieron el término de la prescripción. Hace además mención a que la fundamentación de la resolución de recurso de alzada es acertada, sin que se efectúe el correspondiente cómputo por parte de la AGIT y sin tomar en cuenta que no se puede realizar el cálculo de fecha a fecha. Concluyendo que no existió una verdadera valoración integral de las actuaciones efectuadas de manera fehaciente por la administración tributaria, por tanto no existió la debida valoración al cómputo de la prescripción careciendo de fundamentación y contraviniendo lo establecido en la S.C. N° 0043/2005-R de 14 de enero, referida a la exigencia de motivación de las resoluciones judiciales como garantía al debido proceso.

Petitorio.-

Por lo referido, solicita que se emita sentencia declarando Probada la demanda y la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico GIT –RJ 1961/15 de 30 de noviembre de 2015, en consecuencia resuelva confirmar el Auto Administrativo N° 72/15 de 18 de mayo de 2015 emitida por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales y se mantenga firme y subsistente la facultad de la administración tributaria para ejercer la ejecución.

I.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso-administrativa

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i., de dicha entidad a objeto de responder negativamente la demanda contenciosa-administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante memorial de fs. 35 a 45.

1. Sobre lo señalado en el inc. A) que invoca la administración tributaria, respecto a la improcedencia de la prescripción solicitada por el contribuyente. Transcribe textualmente lo incoado en el punto primero y segundo de dicho inciso, para luego contextualizar y aclarar que el presente caso tiene su origen en la solicitud de prescripción de deudas que están en etapa de ejecución y que corresponden al período fiscal de

diciembre de la gestión 2000. Poniendo en claro que el hecho generador ocurrió en vigencia de la L. N° 1340 (Cód. Trib. Boliviano) resaltando que dicho aspecto fue considerado por la Autoridad de Impugnación Tributaria en ambas instancias.

Dejando claramente establecido que la Autoridad de Impugnación Tributaria, en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 23310 (RCTB) que establece que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), en materia de prescripción, se sujetarán a la ley vigente al momento en que ocurrió el hecho generador de la obligación, en tal sentido procedió y resolvió en el marco de lo que prevé que el término de la prescripción de cinco años.

Manifiesta también que la AGIT observó que la L. N° 1340 (Cód. Trib. Boliviano) no previó el cómputo del plazo para la prescripción de las obligaciones impositivas que están en ejecución tributaria, por lo que de manera expresa motivó en la resolución de recurso jerárquico que al haber evidenciado un vacío jurídico, correspondía por analogía y subsidiaridad previstas en los arts. 6 y 7, aplicar las previsiones del código civil, que en su art. 1492 refiere al efecto extintivo de la prescripción, determinando sic. "I. Los derechos se extinguen por la prescripción cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece (...) justificando que obró y resolvió conforme a lo establecido en la norma, y tomando en cuenta la jurisprudencia sentada por sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, invocando para el efecto la Sentencia N° 010/2014 de 27 de marzo.

Asevera que el marco normativo aplicado por la Instancia Jerárquica fue el correcto y se refiere al pliego de cargo que menciona el demandante, estableciendo que de la revisión de antecedentes se constató que el sujeto pasivo fue notificado con el pliego de cargo y que éste no hizo efectivo el pago de la deuda tributaria, motivo por el cual, el ente fiscal aplicó medidas coactivas para recuperar el adeudo tributario, evidenciándose la existencia de diversas notas enviadas a la ASFI, Derechos Reales, INFOCRED BIC. Pero que las referidas notas no registraban sello de recepción de las entidades a las que estaban dirigidas, por lo que considera que no se constituyen en causal de interrupción para el cómputo de la prescripción, como pretende hacer creer la administración tributaria.

Resumiendo las notas de la siguiente manera:

Transito	Solicitud de información	16 de agosto de 2004
AFP Previsión	Solicitud de información	10 de febrero de 2005
AFP Futuro	Solicitud de información	10 de febrero de 2005
Juez registrador	Hipoteca legal	13 de julio de 2005
Asfi	Solicitud de retención de fondos	12 de diciembre de 2013
Contraloría	No solvencia fiscal	24 de noviembre de 2010
Transito	Anotación preventiva	24 de noviembre de 2010
Asfi	Retención de fondos	28 de septiembre de 2011
Transito	Hipoteca legal	28 de septiembre de 2011
DD.RR.	Solicitud de información	29 de septiembre de 2011
Banco Mercantil	Retención de fondos	21 de octubre de 2011
COTEL	Solicitud de información	24 de noviembre de 2010

Afirma que por todo lo señalado se evidenció que la administración tributaria efectuó acciones tendientes al cobro del IVA e IT, de periodo fiscal diciembre de 2000, enviando notas durante las gestiones 2004, 2005, 2010, 2011 y 2013, sin embargo también se debe considerar que desde la certificación DEF.UER.AIT.AA. 0702/05 de 12 de octubre de 2005 enviada por el Gobierno Municipal de La Paz, como respuesta a la solicitud del ente fiscal, la misma no cursa en antecedentes ni se advierte el sello de recepción, siendo que ésta se constituye en la última actuación efectuada en la referida gestión, aun considerando los cinco años desde el 2005, hasta el 24 de noviembre de 2010.

Poniendo en evidencia que la nota de 24 de noviembre de 2010 fue enviada extemporáneamente, cuando las facultades de la administración tributaria ya prescribieron, aclarando que las notas enviadas en las gestiones 2011 y 2013 no se constituyen en causal de interrupción de la prescripción respecto a la facultad de cobro de la administración tributaria.

Además hace notar que la instancia Jerárquica obró y resolvió en estricta aplicación del principio de legalidad aplicando la S.C. N° 0275/2010 de 10 de junio siendo el principio general de legalidad, un principio procesal de la jurisdicción ordinaria. Explicando que por todo lo expuesto, se desvirtúa lo denunciado por la administración demandante y se demuestra que la autoridad de impugnación aplicó la normativa que correspondía en consideración al tiempo en que se efectuó el hecho generador, así como también tomó en cuenta todas las actuaciones efectuada por la administración tributaria demandante, observando además, que dichas actuaciones se constituían o no en actos que interrumpían el cómputo de la prescripción de la facultad de cobro del ente fiscal ahora demandante.

2. B) la resolución de recurso jerárquico realiza un erróneo cómputo del término de la prescripción de la facultad de cobro de la administración tributaria del IVA e IT período diciembre de 2000 contenidos en el Pliego de Cargo N° 0529/01.

Sobre el supuesto erróneo cómputo de prescripción cometido por la Instancia Jerárquica, manifiesta que de la revisión de antecedentes y compulsas se evidenció:

Primero, que la Administración Tributaria notificó el 6 de noviembre de 2002 por edicto a Huáscar Fernando Lozada Saldías con el Pliego de Cargo N° 529/01 de 05 de octubre de 2001. Poniendo en conocimiento que daría inicio a la ejecución de la R.D. N° EA 24/2001

correspondientes al IVA e IT del periodo fiscal diciembre de 2000. El plazo de cinco años para la ejecución de la deuda tributaria concluía el 7 de diciembre de 2007.

Segundo, respecto a las acciones realizadas por la administración tributaria, a objeto del cobro de la obligación tributaria, reitera lo manifestado en el punto 1. Sobre las notas enviadas a diversas entidades, de las cuales el 13 de julio de 2005 solicitó hipoteca judicial del bien inmueble registrado a nombre del contribuyente, nota que interrumpió el cómputo de la prescripción hasta el 13 de julio de 2010.

De todo lo expuesto manifiesta que la administración tributaria efectuó las acciones tendientes al cobro del IVA e IT del periodo fiscal 2000, enviando notas durante las gestiones 2004, 2005, 2010, 2011 y 2013. Sin embargo considera que desde la certificación DEF.UER.AIT.AA. 0702/05 de 12 de octubre de 2005 enviada por el Gobierno Municipal de La Paz, como respuesta a la solicitud del ente fiscal, la que no cursa en antecedentes ni se advierte sello de recepción se constituiría en la última actuación en la referida gestión, hasta el 24 de noviembre de 2010 no se evidencia ninguna otra medida que cuente con carácter interruptivo, por lo que la nota de 24 de noviembre de 2010 se envió cuando las facultades de la administración tributaria ya habían prescrito. No constituyendo causal de interrupción de la prescripción las notas enviadas el 2011 y el 2013. Señalando que se desvirtuado lo argüido por la parte demandante, toda vez que el cómputo de prescripción efectuado por la AGIT responde a la normativa que aplicable al caso concreto, concluyendo por su parte que la facultad de la administración tributaria para exigir el pago del IVA e IT período diciembre 2000 contenidos en el Pliego de Cargo N° 529/01 se encuentra prescrita.

3. Falta de motivación y fundamentación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1961/15 de 30 de noviembre de 2015. Acusando de realizar el cómputo correspondiente en base a medidas que interrumpieron el término de la prescripción.

La AGIT señala que el argumento vertido por la administración de manera redundante, pretende hacer valer actuaciones en busca de que las mismas sean tomadas en cuenta como actos que interrumpan el cómputo de prescripción, sin tomar en cuenta que la normativa es clara cuando en la L. N° 1340 señala en su art. 53, que el término de la prescripción se contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; para los tributos cuya determinación o liquidación es periódico, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo; asimismo en el art. 54 del mismo cuerpo legal, son causales de interrupción: 1) la determinación del tributo realizada por el contribuyente o por la administración tributaria, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva, 2) por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor y 3) por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago, el cual comienza nuevamente a computarse a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción. Dejando claro que las notas que de manera reiterada menciona la administración demandante no constituyen actos que interrumpan el cómputo de la prescripción, tal como se pronunció en la resolución de recurso jerárquico que confirma la resolución de alzada.

Aduce que la facultad de cobro de la administración demanda ha prescrito toda vez que en el marco de la normativa aplicada, la prescripción de las obligaciones impositivas que se encuentren en etapa de ejecución tributaria, opera a los 5 años que comienzan a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo. Argumenta además que la resolución de recurso jerárquico se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes. Y desarrollando en los fundamentos técnicos jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, y art. 211 de la L. N° 3092, tal cual exigen los arts. 28-e) y 30-a) de la L. N° 2341. En consecuencia la AGIT considera que no es evidente que la resolución impugnada en la demanda adolezca de falta de motivación y fundamentación, alegando que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas a momento de emitir resolución conforme los presupuestos exigidos por el art. 28-e) de la L. N° 2341.

Finalmente expone que la administración demandante tiene la obligación de cumplir los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, pus solo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico.

Petitorio.-

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1961/15 de 30 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Réplica de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales.

Expone que la administración tributaria dentro del presente proceso actuó con estricta sujeción al ordenamiento jurídico y que la decisión asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, les general agravios que lesionan sus derechos al realizar un cómputo incorrecto de la prescripción sin revisar correctamente los datos y elementos de los antecedentes administrativos del proceso, a objeto de garantizar el debido proceso en forma transparente.

Continúa su memorial, reiterando que la facultad de ejecución tributaria no se encuentra prescrita y efectúa un detalle de las notas enviadas y las actuaciones efectuadas.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.-

Respondiendo las alusiones del demandante la AGIT responde señalando que la administración tributaria durante las gestiones 2004 y 2005, dentro del plazo de la prescripción realizó medidas de cobro, mediante el envío de notas a diferentes instancias, pero que a la hipoteca que se efectuó el 20 de octubre de 2005, nota que interrumpió el cómputo de la prescripción hasta el 13 de julio de 2010, no se efectuó otro actuado.

Por lo que se evidencia que el ente fiscal efectuó acciones tendientes al cobro del IVA e IT del periodo fiscal diciembre de 2000, enviando notas durante las gestiones 2004, 2005, 2010, 2011, 2011 y 2013. Considerando como última actuación el 12 de octubre de 2005, hasta el 24 de noviembre de 2010 no se efectuó ninguna otra medida que cuente con carácter interruptivo.

CONSIDERANDO: III.-**III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.**

Este Tribunal de Justicia, ha emitido numerosa jurisprudencia que fundamenta lo determinado sobre prescripción. Para el caso concreto debemos apelar al A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013 que afirma sic. “La prescripción, “es una categoría general del derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace” (García Novoa César, Presidente del Instituto Latinoamericano de derecho tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y al decir de este autor, “su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro.”

El instituto de la prescripción estaba contemplado en nuestro ordenamiento jurídico abrogado (L. N° 1340 Cód. Trib.), en la Sección Quinta del Capítulo V, referido a la extinción-de las obligaciones tributarias-, actualmente está contemplado en la L. N° 2492 Cód. Trib. (actual), precisamente en la subsección V, de la sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, es una categoría jurídica por la que, se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, es necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, y no en la equidad y la justicia, puesto que: “El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho” (Buitrago Ignacio Josué, presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

La Constitución Política del Estado, en sus arts. 9, 2 y 178, conciben el principio de seguridad jurídica a la que tiene derecho toda persona, a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas. Las SS.CC. Nos. 753/2003-R, de 4 de junio y 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos; en consecuencia, al ser un principio consagrado con carácter general en la Constitución Política del Estado es aplicable al ámbito tributario, puesto que la capacidad recaudatoria prevista en el art. 323-I de la C.P.E., determina que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas en un determinado tiempo, con el objeto de que la administración tributaria desarrolle sus funciones con mayor eficiencia y eficacia en cuanto a la recaudación de impuestos y que los sujetos pasivos no se encuentren reatados a una persecución eterna por parte del Estado, lo que significaría una violación a su seguridad jurídica.

Por ello, éste agosto tribunal aplicando el “modelo constitucional de justicia e igualdad”, establece que en virtud de todo lo anotado y, en resguardo del principio de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política del Estado, concluye que el instituto jurídico de la prescripción está aún vigente y debe ser aplicado por la administración tributaria como una de las formas de extinción de la obligación tributaria.”

Análisis del caso concreto.

1. Respondiendo el recurso planteado por la administración tributaria, debemos aclarar previamente que en cumplimiento de la norma, la disposición transitoria Primera y Décima de la L. N° 2492, el Cód. Trib., entró en vigencia plena el 2 de noviembre de 2003, con excepción de las disposiciones transitorias que entraron en vigencia a la publicación de su reglamentación y, en observancia de la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004 que reglamenta el Código Tributario Boliviano y establece “Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la L. N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la L. N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la L. N° 1990 de 28 de julio de 1999”.

En tal sentido se deben analizar los arts. 6, 7, 52 a 54, 304 a 307 de la L. N° 1340; artículos 1, 5 y la disposición transitoria primera del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004 (Reglamento a la L. N° 2492); todos ellos respecto a la prescripción.

Que al proceso de cobranza coactiva y el correspondiente Pliego de Cargo N° 521/2001, de acuerdo a la disposición transitoria primera de la L. N° 2492 y D.S. N° 27310, resultan aplicables las normas de la L. N° 1340 en lo pertinente al cobro coactivo y cómputo de la prescripción, toda vez que el hecho generador se produjo durante su vigencia.

La última jurisprudencia de este tribunal, ha determinado que resulta erróneo sostener la aplicación supletoria de los arts. 1492 y 1493 del C.C., para computar el plazo de la prescripción para la etapa de ejecución (cobranza coactiva); por cuanto de la interpretación de dicha normas, si bien permite la supletoriedad, su aplicación se debe efectuar solo a falta de disposición expresa; pero de ninguna manera permite la aplicación supletoria de normas sustantivas contenidas en el código civil, porque existen normas específicas referidas al instituto de la prescripción tanto en la L. N° 1340 como en el actual Cód. Trib. Boliviano 2492.

Así también es oportuno recordar que la L. N° 1340 en su art. 54 establece concretamente, qué actos interrumpen el curso de la prescripción, que a decir del artículo señalado son:

1° Por la determinación del tributo, sea esta efectuada por la administración tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva.

2° Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor.

3° Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

En este entendido, de lo argumentado por la administración tributaria debemos establecer que si bien esta entidad efectuó actos tendientes al cobro de lo adeudado, también es cierto que no se adecuó a ninguna de las circunstancias precedentemente señaladas, y se verificó que operó la inacción de la entidad tributaria, para la interrupción de la prescripción. Razonamiento objetivo efectuado tanto por la ARIT como por la AGIT, que contabilizaron en la instancia de alzada y jerárquico, los periodos desde que la administración tributaria notificó el 6 de

noviembre de 2002 por edicto a Huáscar Fernando Lozada Saldías con el Pliego de Cargo N° 529/01 de 5 de octubre de 2001, plazo de cinco años para la ejecución de la deuda tributaria que concluía el 7 de diciembre de 2007. El 2005 se puede verificar la efectivización de una hipoteca en Derechos Reales, cómputo que hace que la prescripción se adecue a lo establecido al parág. II del art. 53 de la L. N° 1340. “Para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo”.

Como se tiene señalado en el A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, que entre las consideraciones que efectúa sobre la prescripción descrita en la L. N° 1340, sic.: “... Que el artículo 52 de la L. N° 1340 señala que la acción de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria prescribe a los cinco años. Por su parte el art. 53 de la misma norma establece que para los tributos cuya determinación es periódica se entiende que el hecho generador es al finalizar el periodo, lo que significa que el impuesto periódico del IT en junio y julio 2003, ha prescrito en julio y agosto de 2008 respectivamente, reafirmando que nunca se solicitó peticiones o realizó otra acción que tienda a la interrupción o suspensión del recurso de la prescripción, por ende, la misma hubo operado de puro derecho. Así mismo se debe aclarar que la interposición de un anterior juicio contencioso tributario como en el presente caso donde la sentencia y el auto de vista fueron ejecutoriados en favor de la empresa COMPANEX Bolivia S.A., estableciéndose la nulidad de obrados lo que implica que nunca los mismos nacieron a la vida jurídica...”.

De donde podemos establecer que la resolución de recurso jerárquico efectuó correcta valoración en el caso de autos, aplicando la normativa legal pertinente que dispone sobre la prescripción en etapa de ejecución. Toda vez que de los descargos presentados por la instancia tributaria no resultan idóneos para interrumpir la prescripción.

Sin embargo y aun atribuyéndoles valor fundante, se puede colegir que, con la última actuación efectuada el 13 de julio de 2005 por la cual solicitó hipoteca judicial del bien inmueble registrado a nombre del contribuyente, se interrumpió el cómputo de la prescripción hasta el 13 de julio de 2010. La siguiente actuación de la Administración Tributaria fue realizada el 24 de noviembre de 2010 cuando remite nota para la Retención de Fondos ASFI. Existiendo por tanto extemporaneidad en la actuación de la entidad tributaria que queda ratificada con la prescripción. En este sentido la Autoridad de Impugnación Tributaria efectuó cómputo incluyendo una nota enviada por la Alcaldía Municipal de La Paz, que no tiene fecha de recepción y que tampoco fue mencionada por la administración tributaria extendiendo hasta octubre las actuaciones de la administración tributaria para ejecutar el cobro coactivo, mismo que no se hizo efectivo.

2. En cuanto a lo acusado sobre la falta de motivación y fundamentación de la resolución de recurso jerárquico AGIT –RJ 1961/2015 de 30 de noviembre. Revisados los antecedentes del proceso, la Autoridad de Impugnación Tributaria efectuó correcta fundamentación de la normativa legal aplicable al caso concreto, considerando todos los antecedentes del proceso y en el marco de sus atribuciones. La determinación efectuada en la resolución de recurso jerárquico hizo énfasis en aplicar la jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia y del Tribunal Constitucional Plurinacional, por lo que no se encontró falta de motivación ni de fundamentación en la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales disponiendo se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ1961/15 de 30 de noviembre de 2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



6

Nelson Asistiri Pacari c/ Autoridad de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Nelson Asistiri Pacari, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/2015 de 8 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 48 a 54, la respuesta de fs. 138 a 145; decreto de autos para sentencia de fs. 152; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso

I.1.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa

Que Nelson Asistiri Pacari, se apersona a este Tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/2015 de 8 de septiembre emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Señala que en 27 de septiembre de 2014, en inmediaciones de la Localidad de Vichuloma del Departamento de Oruro, efectivos del Control Operativo Aduanero (C.O.A.), interceptaron el camión donde transportaba su mercancía, señala que en ese momento presentó documentación que demuestra la legalidad de su mercancía, pero que hicieron caso omiso a la explicación y justificativo los mencionados efectivos y condujeron su mercancía a dependencias de los Depósitos Aduaneros Bolivianos (D.A.B.) dependiente de la Aduana Interior Oruro, iniciándose proceso contravencional aduanero denominado caso "Vichuloma 203", señala que el mismo se sustanció en estrados administrativos, proceso que se tramitó desconociendo totalmente las normas y principios que rigen el proceso administrativo, culminando con una resolución atentatoria a sus intereses, pues señala la mercancía decomisada fue legalmente importada a territorio nacional, pagando los tributos establecidos por las normas aduaneras.

Señala que el comiso de su mercancía se produjo en 27 de septiembre de 2014, y es que recién en 22 de octubre de 2015, se notificó por secretaría con el COARORU-C-0791/14 de 15 de octubre de 2014, actuado administrativo con el cual fue iniciado el Proceso por Contrabando Contravencional, contraviniendo lo establecido en el Cód. Trib. Boliviano en su art. 96, aclarando que si bien este extremo no se encuentra dentro de las causales de nulidad, empero se puede demostrar el primer agravio que cometió la Administración de Aduana Interior Oruro, al incumplir los plazos. Prosigue con un recuento de las instancias procedimentales administrativas y muestra y hace una interpretación en cuadros que a su criterio arroja los resultados de la inspección ocular, señalando que la ARIT observa; el no amparo, de las DUI a su importación, al no coincidir el país de origen físicamente identificado como indonesia.

Señala que, la L.G.A., en su art. 111, señala "b) Factura comercial o documento equivalente según corresponda c) Documentos de transporte (guía aérea carta de porte conocimiento marítimo o conocimiento de embarque). original o copia", señala que en la sustanciación del recurso de alzada, presentó en calidad de prueba de descargo las facturas comerciales Nos. 705688, 705689, 705690, 705691, 692371, 692372, 692373, 692374, 692375, 692376, 692377, 692379, 692383, 692384, 705632, 705633, 705634, 705640, 70641, 705642, 705662, 705670, 705694, 705695, 705696, 683154, 683157, 683158, 683159, 683160, 683161, 683162, 683164, 683167, 683168, 661963, 661959, 661962, documentos que son soportes de las pruebas presentadas en fotocopias legalizadas como descargo; Declaración Única de Importación (D.U.I.) N° C-20469; Declaración Andina del Valor (D.A.V.) N° 14113595; Declaración Única de Importación (D.U.I.) N° C-24 720; Declaración Andina del Valor (D.A.V.) N° 13134871; Declaración Única de Importación (D.U.I.) N° C-10189; Declaración Andina del Valor (D.A.V.) N° 2432903; Declaración Única de Importación (D.U.I.) N° C-19438; Declaración Andina del Valor (D.A.V.) N° 14109555; Declaración Única de Importación (D.U.I.) N° C- 2323; y Declaración Andina del Valor (D.A.V.) N° 1412410

Agrega que para las observaciones de los ítems 1, 2, y 10, las facturas comerciales presentadas como prueba de descargo consigna como país de origen "México", al respecto hace referencia a la L.G.A., art. 82; señalando que las declaraciones únicas de importación, presentadas en tiempo hábil y oportuno, donde se consignan el Bill of Lading, documento en el cual se puede evidenciar que el embarque de la mercancía fue realizada en el país de origen, de acuerdo a lo establecido por el artículo citado; hace referencia al entendimiento que tiene la Organización Mundial de Comercio en relación a país de origen, acotando que se puede evidenciar que no existe un lineamiento, doctrina o regla general y/o específica para determinar el origen de los productos, por lo que mal se puede establecer que si bien en el envase secundario de la mercancía se consigna un determinado país, este puede ser considerado como país de origen; menciona que la causal por la que se confirmó el comiso de mercancías es por la inexistencia de coincidencia entre lo presentado como prueba de descargo y lo encontrado físicamente, empero, señala que se demostró la legalidad de sus mercancías.

Señala que, de la misma forma se puede evidenciar las causales o motivos, en los cuales se utilizan las normas de origen o el país de origen donde, señala, que claramente se establece que en el caso concreto, en lo referente al país de origen no es vital para demostrar la legalidad o ilegalidad de una mercancía, este extremo; señala, en el comercio internacional busca regular otros aspectos.

En referencia a los ítems 4, 6 y 8, señala que la ARIT realizó la observación sobre la descripción y origen de las mercancías, en lo referente a la observación al país de origen, menciona, que este extremo fue desvirtuado, señala que, los códigos ítem 4, código P550055, ítem 6, código P551337, ítem 8, código P553004, se tratan efectivamente de filtros de aceite siendo errónea la interpretación realizando una suposición que no fue demostrada objetivamente, puesto que solo se hace mención.

Para el ítem N° 9, señala que, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, estableció que las pruebas presentadas no amparan la legal importación de la mercancía al no coincidir en cuanto al país de origen y en cuanto al código; toda vez que conforme a la audiencia de inspección ocular no se evidenció el código declarado en la DAV, al respecto menciona que, el Acta de Intervención N° COARORU-C-0791/2014, en su ítem N° 9, señala como descripción: Filtro de aire, características: Nuevo COD: P782108-016-140, tanto físicamente como documental se puede evidenciar en la Declaración Única de Importación D.U.I. N° C-20469 y la Declaración Andina del Valor D.A.V. (14113595) en el ítem N° 104 de acuerdo a lo siguiente: Descripción: Filtro de aire, Características: Nuevo, COD: P782108-016-140, respecto a este ítem consideran que existió algún error al momento de apreciar las pruebas presentadas como prueba de descargo y/ o en la audiencia de inspección ocular en la cual se demostró la plena y total coincidencia; concluye transcribiendo parte de los fundamentos de la Resolución de recurso Jerárquico impugnada referente al punto.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contencioso administrativa y consecuentemente se proceda con la devolución de su mercancía.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 4 de enero de 2016 a fs. 61, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 138 a 145 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Señala que el presente proceso instaurado por el sujeto pasivo, demuestra una falta de argumentación técnico jurídico, al solo expresar argumentos por demás generales repetitivos y subjetivos nada claros, que buscan se pase por alto la correcta aplicación de la norma; consiguientemente; continúa, los argumentos del demandante se traducen en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., y 110 del Cód. Proc. Civ., exigencias procesales no contempladas en la presente demanda contencioso administrativa; más aún señala; considerando que la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la AIT, así como fundar la interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, aspectos legales que señala la autoridad demandada, no han sido cumplidos por el ahora demandante, quien se limita señalar y transcribir antecedentes administrativos y normativa aplicable, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la AGIT, no siendo suficiente argüir que la resolución jerárquica impugnada le genera agravios y lesiona sus derechos; es por eso señala, que la presente demanda planteada se constituye en un recurso insuficiente, carente de relevancia jurídica dentro del presente proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido.

Señala que, de igual manera cabe señalar sobre el presente punto que, como se podrá verificar, es por demás evidente que en el recurso de alzada expone como agravios los siguientes:

1) Mala valoración de las pruebas presentadas, citando la documentación legalizada que presentó y que demuestran la legalidad de su mercancía, por lo que solicitó la devolución de la mercancía; 2) Presentación de facturas, citando el art. 2 del D.S. N° 708, además de la validez que la administración aduanera le otorgó a las mencionadas facturas al señalar que se encuentran declaradas correctamente en el SIN, 3) La resolución sancionatoria carece de un fundamento legal y razonable que permita conocer a cabalidad los motivos por los cuales se dispuso el comiso de su mercancía, a cuyo efecto cita el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870 (RLGA) y presenta la relación que existe entre la mercancía encontrada y las DUI presentadas como descargo, indicando que de dicha relación se evidencia la plena coincidencia que existe entre las pruebas presentadas y lo encontrado físicamente por la administración aduanera, además que la documentación presentada no cuenta con errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos, y que la referida administración aceptó las DUI sin objeción alguna, refiriendo finalmente al art. 115-II de la C.P.E..

Señala que asimismo, el Sujeto Pasivo ahora demandante presenta alegatos escritos, refiriendo por una parte sobre los resultados de la audiencia de inspección ocular realizada el 13 de abril de 2015, indicando que en la misma se pudo demostrar de forma clara, objetiva, plena y total coincidencia en cuanto al código; y por otro lado, señala que otro aspecto observado por la administración aduanera es el referido al país de origen, a cuyo efecto cita el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por D.S. N° 25870; alega que, de acuerdo a la documentación soporte presentada en la sustanciación del proceso contravencional y que fueron ratificadas en instancia de alzada, se tiene que los mismos consignan como país de origen México, toda vez que es el país donde se origina el embarque de la mercancía y en consecuencia la operación de comercio internacional, a cuyo efecto define el país de origen, del glosario básico de los términos de comercio internacional más utilizados en la OMC; e indica que Bolivia al ser miembro de la OMC, conforme al artículo 41 C.P.E., reconoce los tratados internacionales, y cita una definición de normas de origen; señalando que no existe un lineamiento, doctrina o regla general y/o específica para determinar el origen de los productos

Señala que sorprende los argumentos que señala el ahora demandante, siendo por demás evidente que el sujeto pasivo ahora demandante, en alegatos pretendió introducir nuevos aspectos que no se encontraban en su recurso de alzada, motivo por el que la ARIT, en aplicación del principio de congruencia, indicó en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT- LPZ/RA 0471/15, de 25 de mayo de 2015, que: "(...) no corresponde ingresar al análisis lo incorporado en alegatos, toda vez que no fueron parte del recurso de alzada, ni asumidos como parte de la impugnación presentada y admitida en su momento". En ese sentido, menciona que cabe señalar que, si bien los alegatos están destinados a fundamentar los agravios planteados a través del recurso, no supone que se puedan incluir nuevas cuestiones de análisis; consecuentemente, no se advierte vulneración alguna al debido proceso, y que bajo el principio de congruencia y preclusión este tribunal no puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes y el debido proceso.

Señala que consiguientemente es por demás evidente que el ahora demandante pretende desconocer la norma y lo establecido en el art. 198 de la L. N° 2492, Lo señalado demuestra que las exposiciones de la AGIT contienen afirmaciones claras que explican las conclusiones que sostiene; por lo que existiendo razonamientos precisos en la resolución de recurso jerárquico, el demandante debe demostrar con razonamientos de carácter jurídico, las razones por las cuales cree que su pretensión no fue correctamente valorada por la AGIT .

Concluye señalando que, sin perjuicio de lo señalado, debemos indicar que en cuanto al fondo de la demanda (que repite nuevamente argumentos que ya fueron resueltos por la AIT), puntualizan que lo expresado por el demandante no demuestra de qué forma la Autoridad de Impugnación Tributaria habría lesionado derechos del ahora demandante.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por Nelson Asistiri Pacari, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/2015 de 8 de septiembre emitida por la AGIT.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante, reitero argumentos, advirtiéndose el no pronunciamiento de réplica de la AGIT. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 30 de septiembre de 2016 de fs. 152.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

De revisión de antecedentes administrativos se advierte que en 22 de octubre de 2014, la administración aduanera notificó en secretaría a Ramiro Luis Rollano Jara y presuntos autores y/o interesados, con el Acta de Intervención Contravencional COARORU-C-0791/14, de 15 de octubre de 2014, argumentando que en la localidad de Vichuloma del Departamento de Oruro, efectivos del Control Operativo Aduanero (COA) intervinieron un camión con placa de control 2260-TYX, conducido por Ramiro Luis Rollano Jara que transportaba mercancía consistente en mercancías variadas, -entre ellas-, 60 cajas de cartón conteniendo filtros marca Donaldson de procedencia extranjera; al momento de la intervención el conductor presentó la DUI C-20469, en copia legalizada más tres sobres manila conteniendo facturas, DUI's, guías de encomienda, conocimiento de carga y otros en fs. 79; observando la citada DUI; por lo que, se procedió al comiso preventivo de la mercancía, que fue trasladada a Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB); determinando por tributos omitidos 21.078,71 UFV; calificando la conducta como contrabando contravencional, de conformidad al inc. b), art. 181 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); otorgando el plazo de tres días de plazo para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación.

El 27 de octubre de 2014, Nelson Asistiri Pacari, mediante memorial, presentó a la Administración Aduanera descargos consistentes en fotocopias legalizadas: DUI C-20469 y DAV N° 14113595; DUI C-24720 y DAV N° 13134871; DUI C-10189 y DAV N° 2432903; DUI C-19438 y DAV N° 14109555; DUI C-2323 y DAV N° 1412410, solicitando la devolución de su mercancía.

En 8 de enero de 2015, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN GROGR-ORUOI-SPCC-IT N° 32/2015, el cual concluye que la totalidad de la mercancía descrita en el Cuadro de Valoración AN-GROGR-ORUOI-CV- N° 1590 y en el Acta de Inventario de la Mercancía decomisada con el Acta de Intervención N° COARORU-C-0791/2014; no se encuentra amparada; debido a que no presentaron documentación que acredite la legal internación de la mercancía, y ofrecieron documentos que no coincide con lo encontrado físicamente, por lo que la mercancía descrita en los ítems 1 al 27, se encuentra enmarcada dentro lo previsto por el inc. b), art. 181 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), evidenciando además que el ítem 25 al tratarse de mercancía considerada prohibida por consistir en prendería usada, se encuentra dentro del alcance del art. 3 del D.S. N° 28761, modificado por el D.S. N° 29521.

El 28 de enero de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Nelson Asistiri Pacari, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GROGR-ORUOI-SPCC N° 090/15, de 19 de enero de 2015, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando tipificada por el art. 181-b) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), en contra del referido supuesto contraventor y Roberto Martínez Llanos, disponiendo: "El comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 26 y 27 del informe de valoración y liquidación de tributos (Cuadro de Valoración) AN GROGR ORUOI-CV-N° 1590, de 27/09/2014, (...). 2. El comiso definitivo del ítem 25 (...) y su posterior tratamiento conforme lo establece el art. 3 (prohibiciones) del D.S. N° 28761".

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

El demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/2015 de 8 de septiembre emitido por la AGIT, porque considera que alejado de los antecedentes del proceso en forma irregular la AGIT señala la introducción de argumentos nuevos en la demanda, referentes al país de origen de la mercancía, declarando el no amparo legal de la importación de su mercancía por no coincidir el país de origen, descripción y origen de las mercancías y código de las mercancías en los ítems 1, 2, 4, 6, 8, 9 y 10 –indistintamente–, determinado que se cometió el ilícito de contrabando contravencional.

En ese contexto, esta Sala observa que la demanda impugna solamente la validez de los ítems 1, 2, 4, 6, 8, 9 y 10, dando como consecuencia su implícita conformidad con la validez de la determinación respecto a los ítems 7 (dos unidades) 11; 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 y 25, sobre los cuales el demandante no se pronuncia en su demanda. En ese marco y como se refirió *ut supra*, el art. 198 parág. I de la L. N° 2492 establece que en la interposición de los recursos administrativos el recurrente deberá señalar los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que apoya su impugnación; es decir en materia administrativa la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el jerárquico y lo resuelto, o la congruencia que debe existir entre las pretensiones alegadas y lo resuelto por el juzgador es así que el art. 198 parág. I de la L. N° 2492 establece que la interposición de los recursos administrativos el recurrente deberá señalar los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación; ergo, deberá fijar con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

Ahora bien; del examen de los actuados de impugnación administrativa se puede advertir que la impugnación planteada por el recurrente ante el tribunal administrativo de alzada y posteriormente ante el tribunal administrativo jerárquico, referido al país de origen de la mercancía; no fue parte del argumento planteado en la impugnación jerárquica cursante a fs. 254; debe tenerse presente que lo que pretende impugnar el demandante, constituye un nuevo argumento que no fue observado en su recurso de alzada ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, siendo referida su observación sin mayor argumentación ni fundamentación en sus alegatos, no siendo tampoco materia acusatoria en su recurso jerárquico; faltando de esta forma a los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, y 198-e) y 211-I de la L. N° 3092 de 7 de julio de 2005, los cuales señalan que; quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que pide para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre estos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, por lo que, el ahora demandante estaría incorporando nuevos elementos subsanando de esta manera su descuido, omisión o error con el planteamiento en la presente demanda.

En ese marco, y sin embargo de lo expuesto, aplicando el criterio amplio exigido por el principio de verdad material y, en la búsqueda de ese fin, dando prevalencia al derecho sustancial, sobre el formal se procede a dilucidar esta problemática, remitiéndonos al contenido de la compulsas de los datos y antecedentes del proceso dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que, el objeto principal de la controversia se circunscribe a evidenciar si la declaración del no amparo legal de la mercancía por no coincidir para la ANB el país de origen, descripción y origen de las mercancías y código respectivo en los ítems 1, 2, 4, 6, 8, 9 y 10, pueden ser suplidos por los criterios emitidos por la Organización Mundial de Comercio (OMC) para la circulación e importación de mercancías.

Que a tal efecto resulta imperioso efectuar algunas consideraciones; referir que la OMC es la entidad internacional encargada de la regulación normativa mundial por las que se rige el comercio entre las naciones, siendo su principal función velar por que el comercio se realice de la manera más fluida, previsible y libre posible, de tal marco desprende que dichas normas en relación a lo que se entiende por país de origen son criterios aplicables para la importación e ingreso de mercancías a territorio nacional en zonas aduaneras primarias; a lo cual debe advertirse que ingresada a estas zonas la mercancía importada y producido su levante, la circulación de esta mercancía en territorio nacional está sujeta a control interno y en el marco exclusivo de la normativa interna; pues no debe perderse de vista el carácter “*ex lege*” de la obligación tributaria aduanera, la cual se configura y nace al producirse el presupuesto de hecho previsto en la ley, obligación de dar (pagar el tributo), de hacer (cumplir con los deberes formales, declaración jurada), de soportar (aceptar inspecciones, fiscalizaciones de los funcionarios competentes) y por último prestaciones accesorias (pagar las multas, intereses etc.); lo cual de manera alguna significa el desconocimiento de la normativa internacional emitida por la OMC.

Es en ese marco que, se advierte que una vez producido el levante; la normativa nacional prevé exigencias para el transporte de mercancías en volúmenes apreciables, dentro el territorio nacional; previstas en el los num. I y II D.S. N° 0780 de 24 de noviembre de 2010 que reglamenta la L. N° 037, normativa conexas y concordante con la Resolución Administrativa N° RA-PE 01-012-13, de 20 de agosto de 2013, que fue convalidada mediante RD 01-018-13, de 18 de octubre de 2013, norma que señala el procedimiento expreso del régimen de importación para el consumo, el cual señala en su Anexo 6 Declaración Única de Importación e Instructivo de llenado: “34 país de origen. Consignar el código del país de origen que se declara, de acuerdo a lo declarado por el Importador en la Declaración Andina del Valor en Aduanas o Formulario 138”; asimismo; mediante Resolución de Directorio RD N° 01-010-09, de 21 de mayo de 2009, se aprobó el formato e instructivo de llenado de la declaración andina del valor, que señala: “124.Cod. país de origen: código del país donde fue fabricada, explotada, extraída o cultivada la mercancía importada u otra característica que confiera la condición de originaria a dicha mercancía (...)”, por lo expuesto, corresponde consignar en el país de origen, el país donde fue fabricada, explotada, extraída o cultivada la mercancía u otra característica que le dé la condición de originaria a dicha mercancía; consecuentemente, se advierte que la normativa citada regula de forma expresa que se entiende por país de origen. También, el mencionado Anexo 6, prevé: “10. País de última procedencia. Consignar el código del último país por donde transitaron las mercancías objeto de importación (...); 11. País de transacción. Registrar el código del país donde se realizó la última transacción comercial de la mercancía, (...)”; normativa específica que no puede ser confundida por el importador con los términos “País de origen”, con “País de última procedencia” o “País de transacción”.

Es en ese entendimiento armónico que, el art. 82 de la L. N° 1990 (LGA), dispone que la operación de importación se inicia con el embarque de la mercancía, que puede ser en el país de origen o en el país del cual está procediendo la mercancía; es decir, que la mercancía puede ser embarcada en el país de origen (país donde fue fabricada, extraída o cultivada) o bien del país de procedencia, hecho que debe ser especificado por el importador en la DUI respectiva, no advirtiéndose estos extremos de la documentación referida, con directa incidencia en los ítems 1, 2, 4, 6, 8, y 10.

Sobre el ítem 9; señala que, la Autoridad Regional Tributaria, estableció que las pruebas presentadas no amparan la legal importación de la mercancía al no coincidir en cuanto al país de origen y en cuanto al código; toda vez que conforme a la audiencia de inspección ocular no se evidenció el código declarado en la DAV, al respecto menciona que, el Acta de Intervención N° COARORU-C-0791/2014, en su ítem N° 9, señala como descripción: Filtro de aire, Características: Nuevo COD: P782108-016-140, tanto físicamente como documentalente se puede evidenciar en la Declaración Única de Importación D.U.I. N° C-20469 y la Declaración Andina del Valor D.A.V. (14113595) en el ítem N° 104 de acuerdo a lo siguiente: Descripción: Filtro de aire, Características: Nuevo, COD: P782108-016-140, respecto a este ítem consideran que existió algún error al momento de apreciar las pruebas presentadas como prueba de descargo; a tal efecto de verificación de la afirmación del demandante se advierte que la observación sobre el código es valedera; sin embargo, también se evidencia la existencia de otra observación referida al país de origen que no ampara la legal importación, difiriendo con lo declarado por el demandante; no advirtiéndose como consecuencia error alguno en la apreciación de la prueba acusada.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, todos los elementos probatorios ofertados por el recurrente y ahora demandante, fueron adecuadamente compulsados por la Aduana Nacional de Bolivia, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Regional La Paz y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme la fundamentación contenida en sus resoluciones cursantes en el cuaderno procesal, evidenciándose en contrario de lo denunciado por el demandante, la efectiva aplicación de la normativa inmersa. Observándose en consecuencia que el demandante no desvirtuó fehacientemente las acusaciones formuladas en su demanda.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la AGIT respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/2015, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas, no advirtiéndose vulneración al debido proceso ni a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/15 de 8 de septiembre de 2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Nelson Asistiri Pacari y en su mérito, CONFIRMA la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1613/15 de 8 de septiembre de 2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



7

**BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión S.A.
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 140 a 152 vta., en la que Carlos Alberto Pozzo Velasco, en representación legal de BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión S.A. (BISA SAFI S.A.), impugna la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 058/2014, de 22 de septiembre, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la contestación de fs. 161 a 187; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1.- De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1.- Fundamentos de hecho de la demanda.

Indica que, si bien puede observarse que la resolución jerárquica dispuso la anulación de obrados hasta que emita nueva resolución sancionatoria, es preciso considerar que su contenido también versa sobre cuestiones de fondo, negando rotundamente su solicitud en cuanto a la aplicación de la normativa vigente en materia de prescripción y de regulación financiera.

Señala que, la instancia jerárquica carece por completo de argumentos que justifiquen la posibilidad de la administración de apartarse de lo que estrictamente señala el D.S. N° 26156 en referencia al momento en que empieza a correr la prescripción, no pudiendo bajo su propia interpretación entender al albedrío cuando y como debería realizarse este cómputo.

Manifiesta que, la instancia jerárquica entiende que estaría librado al arbitrio de la ASFI el hecho de que la Carta ASFI/DSV/R-143781/2012 sea un acto administrativo de menor jerarquía, y por tanto, forme parte de un procedimiento distinto al sumario contravencional, pero que a la vez sea una diligencia y al mismo tiempo un acto administrativo dentro del proceso sancionatorio, agrega que, esta situación que resultaría una vulneración del debido proceso, no puede entenderse como el significado del mandato del art. 8 del D.S. N° 26156. Señala además, que el art. 19 del R Ley de Procedimiento Administrativo-SIREFI, que otorga a las circulares, ordenes, instructivos y directivas el carácter de actos administrativos de menor jerarquía o de orden operativa, y al que hace mención la ASFI para sustentar que la carta ASFI/DSV/R-143781/2012 sea un acto administrativo al instruir la presentación de un plan de acción, hace referencia a actos que concluyen otros procesos administrativos y, por tanto, diferentes al proceso sancionatorio, ya que la norma prevé básicamente tres etapas en los sumarios contravencionales: las actuaciones (diligencias) preliminares, la notificación de los cargos y, la emisión y notificación de la resolución sancionatoria.

Refiere que existe incongruencia entre los argumentos vertidos desde la Resolución Sancionatoria N° 065/2014 hasta la fecha, siendo que en dicha ocasión no se pretendió dar el carácter de acto administrativo a la carta ASFI/DSV/R-143781/2012, habiéndose entonces señalado que la interrupción operaría con el acto que inicia las investigaciones o diligencias preliminares, ya sea con la presentación de la denuncia, o con la iniciación de oficio del procedimiento sancionador, siempre y cuando estos actos sean de conocimiento del presunto infractor.

Indicó que, la fundamentación efectuada tanto por la ASFI como la autoridad jerárquica tiene la función de acomodarse sin mayor fundamento normativo a la negativa de conceder la prescripción, lo que demuestra un fallo completamente ajeno a la normativa vigente y, por tanto vulneratorio de los principios de legalidad y seguridad jurídica, de ahí que, no resulta correcto dejar lo establecido en la propia norma y crear figuras como la "infracción permanente" o dejar al arbitrio de la ASFI el criterio sobre cuál será el acto que elegirá para interrumpir el cómputo de la prescripción, tratando de salvar la actuación inoportuna de la administración.

Señaló que, la prescripción se computa por disposición normativa, desde que se comete la conducta tipificada como ilícito y la carta ASFI/DSV/R-143781/2012, notificada el 13 de diciembre de 2012 no es el acto que interrumpe el curso de la prescripción.

Manifestó en relación al cargo N° 1, respecto a las partidas de conciliación regularizadas en un plazo mayor a 30 días, desde la fecha del incumplimiento deben computarse dos años calendario a partir del día siguiente a la fecha límite para la conciliación, operando la prescripción, en ese sentido afirmó que, toda actuación ilícita cuya prescripción se haya concretado con anterioridad a la notificación de cargos debe ser revocada.

En cuanto al cargo N° 2, sobre documentos y cuentas pendientes de cobro de antigua data sin previsión de irreuperabilidad, al tratarse de operaciones registradas el de marzo de 2010 y siendo que en dicha fecha no se habría constituido la previsión exigida por norma, corresponde desde esa fecha computarse la prescripción conforme manda el art. 8 del D.S. N° 26156, y siendo que hasta la notificación de

cargos en última instancia han transcurrido más de dos años desde la comisión de la contravención, corresponderá se declare prescrita la sanción impuesta y se revoque el cargo.

Señaló con relación al cargo 4, referido a los activos fijos clasificados erróneamente como si fuera de uso, siendo la clasificación de data de noviembre de 2008, se evidenciaría que el incumplimiento se habría producido con anterioridad al 31 de diciembre de 2011, considerando incluso la notificación de cargos de 31 de diciembre de 2013 como interruptivo de la prescripción en estricto cumplimiento del D.S. N° 26156 corresponde se declare prescrita la sanción impuesta y se revoque el cargo correspondiente.

Manifestó respecto a los cargos 5, 6, 7, 9, 11, 13, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 23, 25, 26, 27, 29, referidos a, partidas pendientes de imputación sin previsión por irrecuperabilidad del 100%; estados de cuentas no entregados a los participantes; estados de cuentas entregados a los participantes fuera de plazo; carpeta del participante desactualizada en cuanto al registro de firmas autorizadas; comprobantes de rescate de cuotas sin nombre y firma del participante que realiza el rescate; valores en custodia física con endoso en blanco; actas del comité de inversiones sin la firma de uno de los miembros; actas del comité de inversiones sin el sello del ente regulador o sin la documentación de respaldo; excesos en límites de inversión no habrían sido realizados por el comité; observaciones a operaciones entre fondos de inversión; memorándums de ingreso o egreso de custodia sin firma del administrador o contador; memorándums de ingreso o egreso de custodia sin verificación de datos; comité de inversiones que no sesionó una vez al mes como mínimo; carpetas de participantes con documentación incompleta para la apertura de cuenta; formularios de apertura de cuenta con datos incompletos; tarjetas de firma de participantes con datos incompletos; formulario UIF PCC-003 cuyos datos se encuentran incompletos y preavisos para rescate de cuotas, cuyos datos se encuentran incompletos, que deberá corresponder la aplicación respecto al cómputo e interrupción de la prescripción, declarando prescritos los cargos.

Indicó que, respecto a los cargos 12 y 18, referidos a valores adquiridos en el mercado secundario no endosados a nombre de los fondos de inversión abiertos y cerrados, que siendo que el endoso transfiere la propiedad del título, el mismo debe ser efectuado en la fecha en la que ocurre la transacción, pues de otra forma el mismo no puede ser considerado propiedad del nuevo titular, por lo que, una infracción con relación al endoso se produce en la fecha en que se llevó adelante la operación, de ahí que, las operaciones numeradas del 139 al 142 del Anexo 6 de la notificación de cargos son posteriores al 31 de diciembre de 2011, por lo que deberá revocarse parcialmente el indicado punto, declarándose la prescripción de aquellos cargo no reconocidos por la ASFI.

Respecto al cargo 17 señaló que, la ASFI mutiló los fundamentos del cargo manteniéndolo intacto y prescindiendo de las partes para las cuales se reveló sus inconsistencias, minimizando las mismas y llamándolas "adicionales" cuando se observa que fueron consideradas para la determinación de la sanción, no obstante ello la resolución ministerial en su pág. 226 resta importancia al hecho de que la ASFI haya cambiado arbitrariamente su argumento en instancia de impugnación, y por el contrario pasa a suplir en el resto de su exposición sobre este cargo, los argumentos vertidos por el ente regulador, señalando nuevos motivos que justifican la decisión de la ASFI, sin que estos hayan sido invocados por la instancia que impuso la sanción, en consecuencia solicita se revoque en su totalidad el cargo, en el supuesto y no admitido caso de que no se decidiera declarar la prescripción del mismo.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Señaló que, si bien la Resolución Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014, dispuso la nulidad de obrados hasta que se emita nueva resolución sancionatoria, es preciso considerar que esta decisión le causa agravios debido a que su contenido versa sobre cuestiones de fondo, negando rotundamente su solicitud en cuanto a la aplicación de la normativa vigente en materia de prescripción y de regulación financiera, así se demuestra de las pags. 217, 223 y 233 de la resolución ministerial, lo que representa una negativa a su petitorio al confirmar el criterio adoptado por la ASFI tanto en la resolución sancionatoria como en la resolución que resuelve el recurso de revocatoria, situación que dice viola sus derechos, abriendo la vía de la demanda contenciosa por violación del art. 8 del D.S. N° 26156, arts. 20 y 79 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda, y expresamente nulas las disposiciones contenidas en: Resolución ASFI N° 065/2014 y Resolución ASFI N° 191/2014 emitidas por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, así como la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

I.2. Respuesta a la Demanda por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Citada que fue con la demanda y su correspondiente auto de admisión, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 161 a 187 del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, la acción de contrario de 12 de enero de 2015, se la puede resumir en sus dos únicas pretensiones:

1.- La declaratoria de prescripción de las infracciones a las que se refiere y consiguiente improcedencia de las legítimas y justas sanciones por su efecto impuestas; alegatos que se desarrollan en gran parte de su acápite referido a los fundamentos de derecho fs. 141 a 150.

2.- Se deje sin efecto en especial y sin perjuicio de lo anterior el cargo N° 17, por los extremos de mérito que alega y que se desarrollan en el resto del acápite fs. 150-151.

Señala que, tales extremos cual controversias, han sido conocidas, analizadas y resueltas por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, conforme consta en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 058/2014, por lo que, en calidad de contestación le corresponde ratificar en su integridad, todos los extremos que consta en la precitada resolución.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando que se sustancie el trámite conforme lo señala el art. 354-II y III y 781 del Cód. Proc. Civ., de 1975, y se sirvan declarar improbadamente la demanda, sea con costas, por corresponder en derecho.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso de su derecho a la réplica, conforme se evidencia del informe de secretaría de fs. 261, en consecuencia, por providencia de fs. 262, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

Que de acuerdo lo afirmado por las partes, se sabe que mediante Carta ASFI/DSV/R-143781/12 de 7 de noviembre de 2012, fue notificada BISA SAFI S.A. el 13 de noviembre, poniéndose en conocimiento de la misma el Informe Técnico ASFI/DSV/R-140843/12 de 31 de octubre 2012, que detalla los resultados y observaciones emergentes de la inspección técnica financiera realizada del 14 al 19 de mayo de 2012 en la entidad regulada, instruyéndole remita un plan de acción sobre dichas observaciones y una copia legalizada del acta de sesión de directorio, en la que se evidencie que el mismo tomo conocimiento de la carta y del informe; así como el compromiso de cumplir con el cronograma de implantaciones de medidas correctivas, que no la libera de las acciones administrativas correspondientes, otorgándole el plazo de 15 días hábiles, computables a partir de su notificación.

Que en cumplimiento a los numerales 2, 3 y 4 del art. 15 de la Ley de Mercado de Valores N° 1834 y los arts. 66 y 67 del Reglamento de a la ley de Procedimiento Administrativo para el sistema de regulación financiera, con Carta ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013, se notificó a BISA SAFI S.A., el 31 de diciembre de 2013, con lo cargos contenidos en la misma, otorgándole el plazo de máximo de 15 días hábiles para la presentación de los descargos que correspondan.

Que BISA SAFI S.A., mediante Carta SAFI/809/14 de 23 de enero de 2014, dentro del plazo otorgado por el Órgano de Supervisión, presentó los descargos que posteriormente fueron objeto de análisis por la entidad administrativa.

Que la ASFI, emitió la Resolución ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero, resolviendo desestimar los cargos N° 10, 28 y 30, notificados mediante la Carta N° ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013, disponiendo declarar improbadamente la excepción de prescripción opuesta por BISA SAFI S.A. respecto a los cargos 2, 4, 13, 14, 15, 16, 17, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 28 y 30, notificados mediante Carta ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013. Sancionar a BISA SAFI S.A. por los cargos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 y 29 con multa en bolivianos equivalente a \$us. 26.001. Ordenando que el importe de las sanciones sea depositado en la cuenta del Banco Central de Bolivia y remitir comprobante en el plazo de 15 días. Instruyendo además que, BISA SAFI S.A. adecue sus Reglamentos Internos de Fondos de Inversión Abiertos, conforme a lo establecido en la normativa para fondos de inversión y sus sociedades administradoras, además de cumplir con el plan de acción presentado, como consecuencia de las recomendaciones resultantes de la inspección programada.

Que a consecuencia del recurso de revocatoria interpuesto por BISA SAFI S.A., contra la Resolución ASFI N° 065/2014, la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero emitió la Resolución ASFI N° 191/14 de 4 de abril de 2014 declarando probada la excepción de prescripción opuesta por BISA SAFI S.A. respecto al cargo N° 24 de la Carta ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013. Declarar probada la excepción de la prescripción interpuesta por BISA SAFI S.A., respecto a los cargos N° 12, 13, 18, 23, 25, 26 y 27 de la Carta ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013. Confirmar parcialmente la Resolución ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero, respecto a la sanción impuesta por los cargos N° 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 22 y 29 y por los cargos 12, 13, 18, 23, 25, 26 y 27, razón a que parte de los mismos no han prescrito, modificando el monto de la sanción impuesta en la Resolución ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero, al equivalente en bolivianos a \$us. 25.551.-, además de confirmar los resuelve primero, cuarto, quinto y sexto de la Resolución ASFI/DSV/R-188800/13 de 11 de diciembre de 2013.

Mediante memorial de 28 de abril de 2014, BISA SAFI S.A., interpone recurso jerárquico contra la Resolución Administrativa ASFI N° 191/2014 de 4 de abril, recurso que ha merecido la emisión de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, a través de la cual el Ministro de Economía y Finanzas Públicas resuelve, revocar parcialmente la Resolución Administrativa ASFI N° 191/2014 de 4 de abril, dejando sin efecto el artículo tercero de Resolución ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero en cuanto al cargo N° 8; anular el procedimiento administrativo hasta la Resolución Administrativa ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero, inclusive, únicamente en lo referido a los cargos Nos. 1, 2, 4, 5, 6, 7, 9, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27 y 29 (sancionados en su artículo tercero) manteniendo subsistente lo determinado en la Resolución Administrativa ASFI N° 191/2014 de 4 de abril, con referencia a los cargos N° 3, 10, 24, 28, y 30, ordenando se dicte nueva resolución administrativa ajustándola a derecho conforme a los fundamentos de la resolución ministerial.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la

autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En autos, se tiene identificada la controversia que sustenta los fundamentos de la demanda formulada por BISA SAFI S.A., a través de su representante legal, la cual ocupará la labor de esta sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan, dejando expresa constancia que la demanda contiene tan solo pretensiones de forma respecto a:

I.1. Verificar si la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, ha vulnerado los principios de seguridad jurídica y legalidad al contener su decisión anulatoria cuestiones de fondo respecto a la aplicación de la normativa vigente en materia de prescripción, regulación financiera y el acto interruptivo del cómputo de la prescripción.

I.2. La verificación de la existencia de incongruencia entre los argumentos vertidos en la Resolución Sancionatoria N° 065/2014 y Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, debido a que en la primera resolución, no se pretendió dar el carácter de acto administrativo a la carta ASFI/DSV/R-143781/2012, habiéndose entonces señalado que la interrupción operaría con el acto que inicia las investigaciones o diligencias preliminares, ya sea con la presentación de la denuncia, o con la iniciación de oficio del procedimiento sancionador, siempre y cuando estos actos sean de conocimiento del presunto infractor.

I.3. Verificar si en el cargo 17, la ASFI mutiló los fundamentos manteniéndolo intacto y prescindiendo de las partes para las cuales se reveló sus inconsistencias, minimizando las mismas y llamándolas "adicionales" cuando se observa que fueron consideradas para la determinación de la sanción, no obstante ello la resolución ministerial en su pág. 226 resta importancia al hecho de que la ASFI haya cambiado arbitrariamente su argumento en instancia de impugnación, y por el contrario pasa a suplir en el resto de su exposición sobre este cargo, los argumentos vertidos por el ente regulador, señalando nuevos motivos que justifican la decisión de la ASFI, sin que estos hayan sido invocados por la instancia que impuso la sanción.

Identificadas las controversias de la presente demanda, se ingresa a su consideración:

I.1. Respecto a la denuncia en sentido de que la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, haya vulnerado los principios de seguridad jurídica y legalidad al contener su decisión anulatoria cuestiones de fondo respecto a la aplicación de la normativa vigente en materia de prescripción, regulación financiera y el acto interruptivo del cómputo de la prescripción, se tiene:

En el recurso jerárquico planteado por BISA SAFI S.A., entre otros puntos, se cuestionó:

1.- El hecho de que la ASFI en vez de regirse por la regla establecida en el art. 8 del D.S. N° 26156 que dispone que la prescripción se computará a partir de la fecha de realización de los hechos, actos u omisiones constitutivas de la infracción, decide considerar la fecha en la que cesan los efectos de la contravención, situación que no estuvo prevista en ninguna norma sino hasta la promulgación de la L. N° 393 Ley de Servicios Financieros de agosto de 2013, norma en que recién se introdujo la figura de la infracción permanente.

2.- Denuncio que en la Resolución ASFI N° 191/2014, se señaló que, cumpliendo con lo previsto en el art. 8 del D.S. N° 26156, la prescripción se interrumpió con la notificación al regulado con el "acto administrativo que recaiga sobre las infracciones cometidas", que según entienden, sería la Carta ASFI/DSV/R-143781, que pone en conocimiento el Informe ASFI/DSV/R-140842/2012, recurriendo a lo dispuesto en el art. 19 del R Ley de Procedimiento Administrativo-SIREFI.

En mérito al antecedente señalado el Ministro de Economía y Finanzas Públicas, cumpliendo los principios de congruencia y exhaustividad, dio respuesta a las denuncias transcritas en el siguiente sentido:

En cuanto al cómputo de la prescripción, señaló: "En todo caso, así como en materia procesal penal, para el caso boliviano y según lo afirma al Tribunal Constitucional Plurinacional, no existe configurado legalmente un tratamiento especial para delitos continuados extremo al que se refiere la sentencia constitucional de referencia, tampoco lo está en la legislación administrativa patria, determinando que el uso en participio de la palabra continuado al que hace referencia la Resolución Administrativa ASFI N° 065/2014, en alusión a determinados precedentes de administración financiera, se limita al significado semántico del verbo continuar, es decir, en igual sentido que el adjetivo permanente: "respecto a las infracciones o faltas con efectos (...) continuados y/o permanentes" (Resolución Jerárquica de Regulación Financiera SG SIREFI RJ 05/2007 de 10 de enero, según es mencionada en la Resolución Administrativa ASFI N° 065/2014), por lo que siendo práctico al tenor del diccionario tener a ambos términos como sinónimos (en tanto que lo permanente es algo continuado en el tiempo), no cabe mayor controversia a este respecto, máxime cuando este criterio es adoptado permanentemente en los precedentes de regulación financiera (...). Más adelante señaló: "Ahora bien; desde un principio (nota de descargo SAFI/809/2014 de 23 de enero de 2014) BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Sociedad Anónima alegó la concurrencia de prescripción en el caso de autos, empero aun limitada a quince cargos: Nos. 2, 4, 13, 14, 15, 16, 17, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 28 y 30, extremo que al presente se ha ampliado a veinticuatro cargos: los mismos menos los números 24, 28 y 30-se infiere que en razón de encontrarse entre los desestimados, además de los números 1, 5, 6, 7, 9, 11, 12, 18, 19, 20, 22 y 29.

El extremo último-la disconformidad entre los descargos iniciales y los alegatos en función del estado actual de los cargos- determina se deba establecer cual el criterio técnico que ha hecho valer el ente regulador, para haber calificado a las infracciones sancionadas (y sobre las que recae el actual recurso jerárquico) de permanentes, criterio que dicho sea de paso, se encuentra reconocido por la economía jurídica administrativa, sin lugar a mayor controversia- y no así de solo instantáneos como en definitiva ha reclamado BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Sociedad Anónima." Posteriormente señaló: "En tal sentido de la revisión del proceso en el estado actual en que se encuentra, se evidencia que el criterio común a los cargos, conforme han sido sancionados por el ente regulador, radica en haber considerado a las infracciones que les han dado lugar, cual permanentes.

Sin embargo tal razonamiento (conforme ha sido determinado en las diversas posiciones del Tribunal Constitucional Plurinacional), exige conocer a ciencia cierta, cual el momento, (tiempo) hasta el que se ha prolongado la consumación del delito, extremo sobre el que no existe mayor referencia en las resoluciones impugnadas, por cuanto, teniendo en cuenta que al presente resultan en veinticuatro los cargos originales sobre los que recae la controversia referida a la prescripción, y que varios de ellos importan, a su vez, diversos casos temporalmente distinto, no es posible concluir como lo ha hecho el ente regulador, si las infracciones son evidentemente permanentes." Finalmente señaló: "En la consideración del extremo señalado, la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero deberá dejar debida y palmariamente demostrado, según corresponda a cada caso y en cada cargo sancionado, su calidad entre infracción instantánea o permanente, por cuanto a ello obliga el alegato contenido en la nota (descargos) SAFI/809/14 de 23 de enero de 2014, haciendo ello, por tanto, al derecho de BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Sociedad Anónima; asimismo y en observancia de los principios de legalidad, taxatividad, proporcionalidad y discrecionalidad reglada, el ente regulador deberá individualizar y dejar constancia expresa, de la sanción particular que le corresponde a cada una de las infracciones que se llegare establecer como efectivamente cometida".

Respecto a la interrupción del término de la prescripción la Autoridad Jerárquica señaló: "A este aspecto corresponde remitirse a los señalado por el art. 65 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 27175 de 15 de septiembre de 2003 (...). Con ello queda claro el carácter amplio de las denominadas diligencias preliminares, así como su correspondencia dentro del proceso sancionatorio administrativo, cual una de sus fases, toda vez que así también han sido implementadas por la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, en su art. 81. Ahora, si además de configurar ello, resulta que también coincide la existencia de un "acto administrativo (...) puesto en conocimiento del presunto infractor", tal como lo exige el art. 8, segunda parte, del D.S. N° 25156, entonces no cabe duda que efectivamente y como bien ha señalado el ente regulador, es con un acto de esta naturaleza que queda interrumpida la prescripción de la infracción". Sobre el particular, este tribunal advierte que a consecuencia del recurso jerárquico interpuesto por BISA SAFI S.A., a través del cual se denuncia que en los actos de la ASFI, ha existido infracción al principio de legalidad, respecto al inicio de cómputo de la prescripción y el acto interruptivo de la misma por cuanto dicho acto administrativo se contrapone a una norma de superior rango como son los arts. 7 y 8 del D.S. N° 26156, así como el art. 79 de la L. N° 2341, y al de seguridad jurídica, toda vez que su actuar constituye una interpretación forzada de la norma, acomodándola a sus intereses y aplicando un precedente de regulación financiera contenida en la Resolución Jerárquica SG SIREFI 07/2007, por encima de la ley. En mérito a ello la autoridad jerárquica observando el principio de congruencia y exhaustividad y pertinencia dio respuesta a las denuncias efectuadas en el recurso jerárquico planteado por BISA SAFI S.A., señalando respecto al cómputo de la prescripción luego de una exposición doctrinal y jurisprudencial acerca de las infracciones instantáneas y permanentes, que el criterio común a los cargos sancionados por el ente regulador, radica en haber considerado a las infracciones que les han dado lugar, como permanentes; es decir, que si bien por una parte la autoridad jerárquica reconoce expresamente la existencia de infracciones de carácter permanente en la ley, doctrina y precedentes administrativos, por otra parte, no ha emitido una postura propia respecto a la naturaleza de las infracciones presuntamente cometidas por la entidad demandante, debido a que considero no conocer a ciencia cierta, cual el momento, en que se consumó la infracción, al no existir mayor referencia en las resoluciones impugnadas, dato que según la autoridad resulta necesario al existir cargos sobre los que recae la controversia referida a la prescripción, y que varios de ellos importan, a su vez, diversos casos temporalmente distintos, y de ahí que señaló que no es posible concluir como lo ha hecho el ente regulador, si las infracciones son evidentemente permanentes. De lo referido, concluimos que sobre el tema de inicio del cómputo de la prescripción la autoridad jerárquica no emitió criterio de fondo respecto al caso concreto.

En cuanto a la interrupción del término de la prescripción la autoridad jerárquica dando respuesta a la denuncia, estableció en base al art. 65 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 27175 de 15 de septiembre de 2003, el art. 81 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, además de establecer que el acto administrativo fue puesto en conocimiento del presunto infractor, tal como lo exige el art. 8, segunda parte, del D.S. N° 25156, concluyendo entonces que la Carta ASFI/DSV/R-143781/2012 de 7 de noviembre, que hace conocer el Informe Técnico ASFI/DSV/R-140843/2012 de 31 de octubre, a través de la cual el Ente regulador hace conocer al administrado los resultados de las observaciones emergentes de la inspección técnica financiera realizada del 14 al 19 de mayo de 2012 y que fue notificada a BISA SAFI S.A. el 13 de noviembre de 2012, a efectos de que remita un plan de acción sobre dichas observaciones y una copia legalizada del acta de sesión del directorio, en la que se evidencie que el mismo tomó conocimiento de la carta y del informe, así como el compromiso de cumplir con el cronograma de implantaciones de medidas correctivas, es con un acto administrativo que interrumpe la prescripción de la infracción. De lo referido, se evidencia que, si bien hay un pronunciamiento concreto respecto a la identificación del acto que interrumpe la prescripción, es debido precisamente al requerimiento de parte de la entidad recurrente, no obstante ello este pronunciamiento no influirá en la futura resolución a emitirse por el ente regulador, debido a que el motivo de la nulidad está referido tan solo a que el ente regulador pronuncie nueva resolución debidamente fundamentada y motivada respecto al inicio del cómputo de la prescripción respecto a las infracciones sancionadas, las cuales deberán ser distinguidas entre instantáneas y permanentes, a los fines de no vulnerarse los derechos de la entidad recurrente, lo que equivale a decir, que el tema del acto interruptivo de la prescripción al haber quedado consolidado ya no será motivo de debate. Por lo expuesto, este tribunal no observa vulneración de los principios de legalidad y seguridad jurídica, al estar la decisión jerárquica amparada en las normas y procedimientos administrativos.

1.2. En relación la verificación de la existencia de incongruencia entre los argumentos vertidos en la Resolución Sancionatoria N° 065/2014 y Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, debido a que en la primera resolución, no se pretendió dar el carácter de acto administrativo a la carta ASFI/DSV/R-143781/2012, habiéndose entonces señalado que la interrupción operaría con el acto que inicia las investigaciones o diligencias preliminares, ya sea con la presentación de la denuncia, o con la iniciación de oficio del procedimiento sancionador, siempre y cuando estos actos sean de conocimiento del presunto infractor. Al respecto, de la revisión de la Resolución Sancionatoria N° 065/2014 pág. 637 la ASFI respecto a la interrupción de la prescripción establece: "En ese sentido para computar la prescripción, se debe tomar en cuenta el momento en el que el incumplimiento cesó, es decir, una vez que BISA SAFI, regularizó las partidas correspondientes conforme prescribe el manual de cuentas, hasta el momento en el que ASFI inició el procedimiento para determinar la existencia de la infracción.

Para este caso, las investigaciones o diligencias preliminares se iniciaron en la inspección técnica financiera, con la identificación de la existencia de documentos y cuentas pendientes de cobro de antigua data sin previsión por irrecuperabilidad, comunicado a SAFI con la Carta ASFI /DSV/R-143781/2012 de 7 de noviembre, que adjuntó el Informe ASFI/DSV/R-140843/2012 de 31 de octubre, requiriendo un plan de acción para subsanar dicha observación, ya que el incumplimiento aún se está produciendo, por lo que se concluye que la prescripción no llegó a operar, correspondiendo declarar improbadamente la excepción de prescripción opuesta por BISA SAFI S.A.”. Por su parte la resolución jerárquica impugnada a través de la presente demanda sobre el particular en la pág. 119 vta., y 120, señaló: “Dentro del caso de autos, la Nota ASFI/DVS/R-143781/12 de 7 de noviembre de 2012 (la que hace de conocimiento de la ahora recurrente, el informe técnico ASFI/DSV/R-14843/12 de 31 de octubre de 2012, el que a su vez detalla los resultados y observaciones emergentes de la inspección técnica financiera realizada del 14 al 19 de mayo de 2012), ha sido notificada a BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Sociedad Anónima, en 13 de noviembre de 2012, instruyéndose remita un plan de acción sobre dichas observaciones y una copia legalizada del acta de sesión de directorio, en la que se evidencie que el mismo tomó conocimiento de la carta y del informe, así como el compromiso de cumplir con el cronograma de implantación de medidas correctivas.

En tal sentido, debe aclararse que efectivamente puede interrumpirse con una actuación de la naturaleza de la precipitada nota ASFI/DVS/R-143781/2012, toda vez que la misma cumple con las exigencias normativas exigidas para ello.” De la transcripción efectuada, este tribunal evidencia la inexistencia de incongruencia entendida como la conducta o expresión que contradice a otra, o no guarda con ella una relación lógica, debido a que ambos fundamentos coinciden en afirmar que la Carta ASFI/DVS/R-143781/12 de 7 de noviembre de 2012, que adjunta el Informe Técnico ASFI/DSV/R-14843/12 de 31 de octubre de 2012, resulta ser el acto administrativo que interrumpe la prescripción. En consecuencia, no resulta cierta la denuncia planteado.

I.3. Respecto a la verificación, “si en el cargo 17, la ASFI mutiló los fundamentos manteniéndolo intacto y prescindiendo de las partes para las cuales se reveló sus inconsistencias, minimizando las mismas y llamándolas “adicionales” cuando se observa que fueron consideradas para la determinación de la sanción, no obstante ello la resolución ministerial en su pág. 226 resta importancia al hecho de que la ASFI haya cambiado arbitrariamente su argumento en instancia de impugnación, y por el contrario pasa a suplir en el resto de su exposición sobre este cargo, los argumentos vertidos por el ente regulador, señalando nuevos motivos que justifican la decisión de la ASFI, sin que estos hayan sido invocados por la instancia que impuso la sanción”. Sobre el particular, de la revisión de antecedentes especialmente de la Resolución ASFI N° 065/2014 de 6 de febrero, en el punto 17 de la pág. 656 del anexo 1, la entidad regulatoria señaló: “Observaciones a operaciones entre Fondos de Inversión, el 9 de agosto de 2011, la Sociedad habría comprado depósitos a Plazo Fijo con clave CLAN09185009 y CLAN09185109 para el fondo “A medida” a una tasa de 0,20% y en la misma fecha ambos DPF’s habrían sido vendidos al Fondo de Inversión Cerrado “MICROFIC” a una tasa de 2.1% y 2% respectivamente, sin la existencia de una puja. Asimismo BISA SAFI habría comprado el DPF CLAN09184909 para el fondo “Capital” a una tasa de 0.20%, habiendo sido vendido el mismo a su vinculada “La Vitalicia Seguros y Reaseguros S.A.” a una tasa de 2.1%, por lo que con la compra y venta en un mismo día de los DPF’s citados, se habría generado una pérdida para el Fondo de Inversión Abierto “A MEDIDA” de aproximadamente Bs 71.353.10; y una pérdida para el fondo “Capital” de aproximadamente Bs 36.798.10.

Por tanto con la compra y venta en un mismo día de los DPF’s CLAN09185009, CLAN09185109 y CLAN09184909, se habría perjudicado a los Fondos de Inversión Abiertos “A medida” y “Capital” y al haberse producido un hecho de mercado para los códigos de valoración 06CLAN400 y 06CLAN500, se habría perjudicado al fondo de inversión “Premier” y se habría beneficiado al fondo de inversión cerrado “Microfic” y a la “Vitalicia Seguros y Reaseguros S.A.”

Con esta conducta la Sociedad habría incumplido lo previsto en el art. 103 de la Ley del Mercado de Valores N° 1834 de 31 de marzo de 1998, asimismo habría incurrido en la prohibición prevista en el inc. c) del art. 44 de la Normativa para los Fondos de Inversión y sus Sociedades Administradoras”. Argumentos del ente regulador que dieron lugar a la sanción y que fueron desarrollados con mayor amplitud en la Resolución ASFI N° 191/2014 de 4 de abril. Por otra parte, revisando el contenido de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014 de 22 de septiembre, en relación al cargo 17 y contrastándola con los términos de la denuncia podemos establecer que, la resolución impugnada en la pág. 121 vta., señaló: “Entonces, BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Sociedad Anónima argumenta que el rendimiento extraordinario (de 9 de agosto de 2011) del fondo a medida, no está sujeto a las compras y rescates de cuotas como lo manifestaría la Autoridad Reguladora en la Resolución Sancionatoria ASFI N° 065/2014, y sin embargo, si bien la Resolución Administrativa ASFI N° 191/2014 reconoce tal criterio, corresponderá tener tal afirmación como un argumento adicional, por cuanto no hace al fondo de la observación”. Más adelante señaló: “La propia autoridad reguladora deja constancia expresa en sus resoluciones que conforman el presente proceso, que las operaciones controvertidas fueron realizadas en la bolsa de valores, sin embargo, cuestiona que en las mismas se habría generado un conflicto de interés y trato discriminatorio entre los fondos de inversión que administra la recurrente”. Finalmente concluyó: “Por lo descrito se puede apreciar que, pese a que las operaciones fueron realizadas en la bolsa de valores, existen argumentos para observar las mismas, tanto por los extremos señalados por el Ente regulador, así como porque si bien arrojaron resultados positivos al final del balance, también es cierto que pudieron haber arrojado mejores resultados de no haberse realizado las mismas, esto es, en los casos que generaron pérdidas como lo manifiesta la Autoridad Reguladora”. Del texto transcrito este Tribunal Supremo puede evidenciar, que la autoridad jerárquica, si bien menciona el término “adicional” fue porque consideró que el argumento de la entidad recurrente respecto a que el “rendimiento extraordinario de 9 de agosto de 2011 del Fondo A Medida, no está sujeto a las compras y rescates de cuotas como lo manifiesta la Autoridad Reguladora”, si bien fue motivo de criterio por la Autoridad Reguladora en la Resolución Sancionatoria ASFI N° 191/2014, no tiene incidencia en el fondo de la observación. Por otro lado, corresponde establecer que los argumentos utilizados por la autoridad jerárquica en la resolución impugnada respecto al cargo N° 17, resultan ser el resultado del análisis de lo manifestado por la entidad demandante y lo expresado por la autoridad reguladora en las resoluciones sancionatorias, sin evidenciarse nuevos motivos que justifican la decisión de la ASFI, y que los mismos no hayan sido invocados por la instancia que impuso la sanción. Finalmente corresponde establecer que para este Tribunal Supremo se pronuncie acerca de los presuntos nuevos motivos en instancia jerárquica utilizados tanto por la autoridad reguladora así como la autoridad jerárquica, correspondía a la entidad demandante identificarlos e individualizarlos.

Por todo lo señalado, se concluye que los argumentos expuestos en la demanda, son jurídicamente insuficientes, para permitirle una resolución favorable, puesto que se advierte que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas al emitir su Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/2014, ha efectuado una correcta interpretación de los hechos y la normativa aplicable al caso concreto, consecuentemente este Tribunal Supremo de Justicia debe desestimar las pretensiones invocadas por la entidad demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del CPC-1975, en concordancia con el art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 140 a 152, interpuesta por Carlos Alberto Pozzo Velasco en representación legal de BISA Sociedad Administradora de Fondos de Inversión S.A. (BISA-SAFI).

En consecuencia se mantiene subsiste y vigente la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 058/14 de 22 de septiembre de 2014.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal Supremo de Justicia.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



8

**Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 39 a 46, la contestación de fs. 68 a 74; réplica de fs. 78 a 81; dúplica de fs. 127 a 129; decreto de autos para sentencia de fs. 136; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Rita Maldonado Hinojosa en representación de la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona a este tribunal demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Que la resolución impugnada contendría una serie de contradicciones en su emisión, vulnerando de esta manera el principio de congruencia, al reconocer el hecho de que el sujeto pasivo durante el proceso de determinación no presentó descargos, no formuló expresiones que hagan a su derecho, reconociendo además que resultaría evidente la diferencia existente entre el importe consignado en la Factura N° 355 y el Libro de Ventas IVA Da Vinci reportado por el proveedor, sin embargo de ello, se resolvería anular la resolución de recurso de alzada donde se estableció que la documentación presentada en etapa recursiva bajo juramento de reciente obtención, no cumpliría con los requisitos de pertinencia y oportunidad; sin embargo en la resolución impugnada se pretendería hacer valer como verdad única y prueba plena la presentación de la copia original de la factura observada, siendo que la L. N° 843 y disposiciones legales vigentes, establecen que para demostrar la realidad de la transacción económica cuyo crédito fiscal reclama, la compra debe encontrarse vinculada a la actividad gravada y que la transacción se haya realizado efectivamente, observándose que en el caso de autos el contribuyente no habría presentado ningún documento que demuestre la realización de la compra, pues la sola presentación de la copia original de la factura en etapa recursiva no demostraría la transacción, más aun si se considera que dicha prueba no puede ser considerada como de reciente obtención, por no cumplir con los requisitos mínimos exigidos por la L. N° 2492, al no haberse demostrado que la falta de presentación en instancia administrativa se haya debido a una situación de fuerza mayor o caso fortuito.

Que la resolución impugnada habría efectuado una errónea interpretación del art. 70 de la L. N° 2492 al no considerar que el contribuyente no demostró de manera oportuna que la transacción se haya realizado efectivamente, motivo por el cual la resolución determinativa ratificó la deuda establecida en la vista de cargo, actuaciones que fueron anuladas, sin sustento legal, por lo que mal podría señalarse que la administración tributaria vulneraría el derecho a la defensa al no haber demostrado la invalidez de dicha factura, toda vez que fue el propio contribuyente quien no presentó sus descargos, por lo que no existiría vulneración al derecho a la defensa, señalando al efecto la S.C. N° 919/2004-R de 15 de junio.

Que existiría una errónea aplicación del art. 81 de la L. N° 2492, al no considerar que el contribuyente no habría dado cumplimiento a los requisitos de pertinencia y oportunidad, debido a que pese a haber sido requerida esta no fue presentada en etapa de descargo conforme el art. 98 de la L. N° 2492, siendo reprochable que el contribuyente no señale de qué manera obtuvo la copia de la factura del proveedor, asimismo no demostró que la omisión de presentación de dicha prueba no fue ocasionada por causa propia al efecto refirió la S.C. N° 1642/2010-R de 15 de octubre, advirtiéndose la existencia de una contradicción cuando la AGIT aclara que la documentación aportada a la orden de verificación, se constituye en elementos previos del control efectuado por el ente fiscal y de ninguna manera constituirían en descargos a las pretensiones y observaciones plasmadas en la vista de cargo, sin embargo refiere la AGIT que la prueba consistente en la copia de la factura cumple con el requisito de pertinencia y oportunidad al haberse presentado el original en el proceso de verificación.

Que al haberse anulado obrados no se consideró que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa no carecerían de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, menos causaron indefensión del interesado, aplicando erróneamente el art. 36 de la L. N° 2341 al encontrarse dichos actuados debidamente fundamentados, en los términos establecidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, 18 y 19 del D.S. N° 27310 cumpliendo con la debida y requerida fundamentación exigida por Ley. Refiriendo al respecto los arts. 35 y 36 de la L. N° 2341, 55 del D.S. N° 27113, 251 del Cód. Pdto. Civ., advirtiendo que la nulidad referida por la AGIT no se adecuaría a las causales de anulabilidad, además de ello que quien tiene la obligación de respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, otros documentos y/o instrumentos públicos, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden, además de facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la administración tributaria, son de exclusiva responsabilidad de sujeto pasivo y no del ente fiscal, más aun si se considera el art. 76 de la L. N° 2492.

Que la resolución de recurso jerárquico carecería de fundamentación al prescindir referirse a todos los argumentos y fundamentos expuestos por la administración tributaria.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y consecuentemente se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre emitida por la AGIT y así se mantenga firme y subsistente la R.D. N° 17-0099-15 de 18 de febrero de 2015 así como la Vista de Cargo N° 29-0241-14 de 22 de octubre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 125 de enero de 2016 a fs. 50, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 68 a 74, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que existiría incongruencia en la demanda y su petitorio al exponer argumentos que harían a la nulidad de obrados y por otro solicitar un fallo que declare sobre el fondo de la controversia, incumpliendo con el art. 327.5) y 9) del C.P.C., señalando al respecto la Sentencia N° 273A de 15 de noviembre de 2012, observándose que lo que se pretende impugnar se constituyen en argumentos que no fueron analizados, ni revisados por la AGIT.

Que en relación a la factura observada N° 355 se habría verificado que existe plena coincidencia en cuanto a los datos que refieren el NIT, razón social y fecha, sin que exista observación al medio de pago que se pretende incorporar en esta etapa del proceso y si bien recién se incorporó prueba de reciente obtención la copia de la Factura N° 355, dicha situación cumpliría a cabalidad con los requisitos de pertinencia y oportunidad, basando su observación de la factura señalada debido a que el proveedor declaró un importe menor en el libro de ventas IVA Da Vinci, sin considerar los elementos puestos a su conocimiento en el proceso de verificación

Que la instancia jerárquica realizó un completo y adecuado análisis de los antecedentes administrativos puestos en su conocimiento, indicando que las consideraciones y análisis realizados por la AGIT, se desarrollaron en el marco de las pretensiones correspondientes expuestas por el sujeto pasivo y los alegatos presentados por la administración tributaria.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre emitida por la AGIT.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica y la dúplica formuladas por el demandante y la autoridad demandada, se reiteraron los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 25 de agosto de 2016.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del C.P.C., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante R.D. N° 17-0099-15 de 18 de febrero de 2015, determinó de oficio sobre base cierta, las obligaciones impositivas del contribuyente Víctor Chávez Laura, que ascienden a un total de UFV's 5.202, equivalentes a Bs 10.546.-; correspondientes a Crédito Fiscal IVA indebidamente apropiado en el periodo de enero de 2011, sancionándolo con una multa igual al 100% del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento y expresado en UFV, por haber incurrido en la conducta de omisión de pago.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, que mereció la Resolución ARIT-LPZ/RA 0634/2015 de 3 de agosto, que resolvió confirmar la R.D. N° 17-0099-15 de 18 de febrero de 2015, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido por el IVA, más intereses y sanción por omisión de pago correspondiente al periodo fiscal enero 2011; por lo que el contribuyente interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre, en la que el director ejecutivo de la AGIT resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0634/2015 de 3 de agosto, con reposición hasta el vicio más antiguo, estos es, hasta la Vista de Cargo N° 29-0241-14 de 22 de octubre de 2014, inclusive a fin de que la administración tributaria emita nuevo acto que se adecue a lo previsto en los arts. 96 de la L. N° 2492, 18 del D.S. N° 27310, conforme establece el art. 212-l-c) del Cód. Trib. Boliviano, dicha resolución de recurso jerárquico es ahora impugnada por Rita Maldonado Hinojosa en representación de la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en la vía contencioso administrativa.

Que en el proceso, la entidad demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1775/2015 de 19 octubre emitida por la AGIT, porque considera que se habría vulnerado el principio de congruencia, que no se habría demostrado de manera oportuna que la transacción se haya realizado efectivamente, errónea aplicación del art. 81 de la L. N° 2492, que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa no carecerían de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, menos causaron indefensión del interesado, aplicando erróneamente el art. 36 de la L. N° 2341 al encontrarse dichos actuados debidamente fundamentados, en los términos establecidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, 18 y 19 del D.S. N° 27310 cumpliendo con la debida y requerida fundamentación exigida por ley. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que lo que se pretende impugnar se constituyen en argumentos que no fueron analizados, ni revisados por la AGIT.

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, efectuándose el análisis siguiente.

La motivación de las resoluciones judiciales constituye una garantía que asegura que quién adopta la decisión no lo hace por capricho, sino que tiene datos objetivos para respaldarla, por consiguiente, se ha entendido que las pretensiones o alegaciones de las partes en su demanda o recurso, conlleva a que el órgano judicial o autoridad administrativa no podría sustentar su decisión en hechos que no hayan sido alegados por las partes, ni resolver sobre pretensiones que no hayan sido formuladas, lo que significa la congruencia que debe contener toda resolución.

El principio de congruencia, derivado de las garantías de debido proceso, se constituye en un presupuesto esencial en la estructura de toda resolución que resuelve la controversia suscitada y puesta a conocimiento de la autoridad competente, en este sentido la jurisprudencia constitucional a través de la S.C. N° 0358/2010-R de 22 de junio determinó lo siguiente: "De esa esencia deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto...sic...sic...; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes". La citada Sentencia Constitucional es clara y precisa al determinar que la congruencia como principio característico del debido proceso, determina la correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto en una determinada causa.

En el caso de marras la parte actora señala la incongruencia de la resolución impugnada, al reconocer la diferencia existente entre el importe consignado en la Factura N° 355 y el libro de ventas IVA Da Vinci reportado por el proveedor, sin embargo de ello se resolvería anular la resolución de recurso de alzada; empero se observa de antecedentes administrativos que el contribuyente no impugnó en el aspecto de fondo relacionado con el crédito fiscal IVA indebidamente apropiado en el periodo de 2011 y su respectiva sanción desde la instancia de alzada y subsiguientemente en su recurso jerárquico, por lo tanto, la autoridad jerárquica resolvió en base a lo reclamado y pretendido por la parte actora, que centró su pretensión en la nulidad de la vista de cargo y resolución determinativa al vulnerarse su derecho a la defensa, debido a que no se habría valorado la prueba ofrecida en el proceso, acusando de falta de fundamentación y motivación en las resoluciones de la

administración tributaria al no lograra sustentar técnica ni legalmente las razones por las que se le habría depurado el crédito fiscal, por ende lo pedido en la demanda contencioso administrativa, no tiene sustento legal, en virtud, que la parte actora no comprendió, que la autoridad jerárquica en virtud del principio dispositivo, se encuentra restringida a emitir su resolución fuera de lo peticionado y lo resuelto en la resolución de alzada por parte de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en otras palabras no se encuentra autorizada para resolver aspectos que no fueron impugnados oportunamente en primera instancia y lo resuelto por esta, lo contrario significa un exceso de jurisdicción que se califica como *ultra petita*, lo que a su vez constituye una típica manifestación del vicio de incongruencia quebrantando el concepto de orden público expuesto en la S.C. N° 0586/2010-R de 5 de julio, que establece: “El principio de congruencia, responde a la pretensión jurídica o a la expresión de agravios formulada por las partes; la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio de congruencia; la resolución de primera y/o segunda instancia, debe responder a la petición de las partes y de la expresión de agravios, constituyendo la pretensión jurídica de primera y/o segunda instancia”.

En dicho sentido la AGIT resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0634/2015 de 3 de agosto, con reposición hasta el vicio más antiguo, estos es, hasta la Vista de Cargo N° 29-0241-14 de 22 de octubre de 2014, inclusive a fin de que la administración tributaria emita nuevo acto que se adecue a lo previsto en los arts. 96 de la L. N° 2492, 18 del D.S. N° 27310, conforme establece el art. 212-I-c) del Cód. Trib. Boliviano, toda vez que consideró desestimar los vicios de nulidad en cuanto a la falta de valoración de las pruebas documental, al evidenciarse que notificado con la vista de cargo no presentó prueba ni formuló expresiones que hagan a su derecho, sin embargo el sujeto pasivo atendiendo al requerimiento de información efectuado por la administración tributaria mediante orden de verificación, presentó documentación entre otros la factura original y su medio de pago, mismos que demostrarían contradicciones con la información magnética declarada por el proveedor, más aun cuando la documentación puesta a conocimiento en el proceso de verificación no fue observada, por lo que se evidencio que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa no se encontraría debidamente fundamentada, máxime si se considera que la copia de la factura fue adjuntada al proceso en instancia de alzada y que el sujeto pasivo cumplió sus obligaciones hasta en tanto en debido proceso no se demuestre lo contrario.

Asimismo en lo referente a la denuncia formulada sobre la falta de fundamentación de la resolución jerárquica, se tiene que la misma no es evidente, toda vez que esta cumple los presupuestos exigidos por el art. 211 de la L. N° 2492, además conforme el razonamiento del Tribunal Constitucional a través de la S.C. N° 0759/2010-R de 2 de agosto, determinó que: “...cabe señalar que la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y fondo. En cuando a esta segunda, la motivación puede ser concisa, pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas... (....)”, de esta sentencia constitucional se esgrime que la motivación no significa la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo, hecho acontecido en el caso de autos, al constituir la resolución impugnada en la resolución clara y precisa que resolvió conforme a lo reclamado en el recuso Jerárquico, consecuentemente lo afirmado por la parte actora no tiene sustento legal.

En este entendido, revisados los actos para la determinación tenemos que en nuestra legislación, el art. 95 de la L. N° 2492, establece que para dictar la resolución determinativa, la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible, declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este código y otras disposiciones legales tributarias. El art. 96 de la misma ley, prevé que la vista de cargo contendrá hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación; asimismo, fijará la base imponible sobre base cierta o sobre base presunta según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento, vicará de nulidad la vista de cargo o el acta de intervención, según corresponda.

Por su parte, el art. 18 del D.S. N° 27310, dispone que la vista de cargo que dicte la administración tributaria, deberá consignar los siguientes requisitos esenciales: a) Número de la vista de cargo; b) Fecha; c) Nombre o razón social del sujeto pasivo; d) Número de registro tributario, cuando corresponda; e) Indicación del tributo y cuando corresponda el o los periodos fiscales; f) Liquidación previa de la deuda tributaria, g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el art. 98-1 de la L. N° 2492; y h) Firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

En cuanto a la nulidad dispuesta, resulta preponderante verificarse si cumple con los requisitos previstos y si en la tramitación se dio lugar a indefensión, en ello se observa que la administración tributaria notificó al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0014OVE01795, operativo 1020, específico del crédito fiscal IVA correspondientes al período de enero 2011, en vista de que detectó una diferencia entre la factura presentada por el contribuyente a través del Sistema Da Vinci e información de facturas declaradas por el proveedor en el software del libro de compras y ventas IVA, por lo que el contribuyente previa aceptación de una ampliación para la entrega de la documentación presentó la declaración jurada IVA, Factura N° 355, libro de compras y comprobante de egreso.

Como resultado del proceso de verificación se emitió el Informe Final CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/PPD/INF/7466/2014, estableciendo la depuración de la Factura N° 355 al no coincidir los datos de la Nota Fiscal con lo declarado por el proveedor.

La Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/PPD/VC/265/2014, establece que como resultado de la verificación, observó que las Notas Fiscales fueron registradas por un importe mayor al declarado por el proveedor, por lo que no resultarían validas como descargo del crédito fiscal IVA, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago, sancionándose dicha conducta con el 100% del impuesto omitido determinado, otorgándole el plazo de 30 días calendario para formular descargos y presentar pruebas, evidenciándose que el sujeto pasivo no presentó descargos ni formulo expresiones que hagan a su pretensión, y si bien conforme determino la AGIT la documentación aportada a la orden de verificación se constituye en elementos previos del control efectuado por el ente fiscal, no obstante de lo anotado ello no exige al

ente fiscal a no considerara dichos documentos y basar su decisión analizando dicha documentación misma que forma parte del proceso y que demuestra el perfeccionamiento del hecho generador conforme manda el art. 4.a) de la L. N° 843 y 6-II de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07.

Siendo preciso referir que conforme la previsión normativa del art. 76 del Cód. Trib. Boliviano, la carga de la prueba incumbe a la persona natural o jurídica, individual o colectiva, que pretenda hacer valer sus derechos, de modo que debe probar los hechos constitutivos de los mismos; sin embargo, ello no exime a la administración tributaria aduanera, de la obligación que tiene como instancia administrativa que controla, fiscaliza, investiga, verifica, comprueba, determina la deuda tributaria y sanciona las contravenciones tributarias, además prevenir y reprimir los ilícitos tributarios en el ámbito de su competencia, de fundamentar y motivar sus decisiones, estableciendo de manera clara y razonable del porqué decide de una u otra forma, respetando en tal sentido el derecho de las personas a saber la razón de la decisión en cada caso, lo que debe estar señalado de manera clara en la resolución correspondiente.

Denotando que el ente fiscal se limitó a observar la Factura N° 355, sin tomar en cuenta los elementos puestos a su conocimiento en el proceso de verificación, debiendo en todo caso haber requerido al proveedor la documentación que respalde los importes reportados a través de su Libro de Ventas IVA Da Vinci, por lo que el contribuyente a efectos de demostrar su pretensión adjunto como prueba de reciente obtención la copia de la Factura N° 355, misma que cumple a cabalidad los requisitos de pertinencia y oportunidad establecidos en el art. 81 de la L. N° 2492, al haberse presentado el original en el proceso de verificación.

En base a lo expuesto, resulta evidente el incumplimiento del art. 96-I de la L. N° 2492 por parte de la administración tributaria, el cual refiere que la vista de cargo debe contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, lo que no ocurrió, poniendo en indefensión al contribuyente Víctor Chávez Laura, verificándose los presupuestos establecidos en los arts. 36-II de la L. N° 2341 y 55 del D.S. N° 27113, es decir que los actos administrativos carecen de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o que den lugar a la indefensión de los interesados.

Finalmente es necesario precisar, que al estar regidos los procedimientos tributarios por los principios señalados en la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, la administración tributaria debe lograr la verdad material y por tanto, conforme al art. 95-I y II de la L. N° 2492, para dictar la resolución determinativa, debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible, además deberá investigar los hechos, actos y elementos no declarados por el sujeto pasivo, en razón de que le corresponde sustentar la atribución de existencia de deuda tributaria de manera que el acto administrativo tributario, en el caso, la vista de cargo, no solo sea una manifestación formal sino una expresión justa y real de la capacidad contributiva del contribuyente, así alcanza una cabal aplicación la determinación tributaria sobre base cierta, o en su caso, al no llegar a obtener la documentación necesaria, sobre base presunta, donde de todas formas la administración tributaria sea activa y no pasiva, respecto a la actividad de comprobar la realidad de la operación realizada y de ese modo, agotar todas las posibilidades para hacerlo, en ejercicio de las facultades reconocidas por el art. 95 de la L. N° 2492, por ello puede requerir los informes y certificaciones necesarias conforme el art. 100 de la ley antes citada.

Finalmente en cuanto a errónea aplicación del art. 81 de la L. N° 2492, conforme lo manifestado ut supra la observación efectuada por la administración tributario estuvo centrada en cuanto a observar la Factura N° 355, debido a que el proveedor declaro un importe menor, por lo que lo argumentado en sentido de que no se habría demostrado que se haya realizado efectivamente la transacción, resulta ser un nuevo motivo traído a colación a este tribunal por lo que no merece ser considerado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Rita Maldonado Hinojosa en representación de la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, a la AGIT.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



9

**Dionisia Montes Murillo c/ Autoridad General de Impugnación
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 57 a 66 presentada por Luce Esperanza Choque Pari, en representación legal de Dionisia Montes Murillo, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/2016, de 11 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de recurso jerárquico interpuesto por Dionisia Montes Murillo contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0814/2015 de 02 de octubre; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 134 a 139, con presentación vía fax cursante de fs. 121 a 131; el memorial presentado por la Aduana Nacional de Bolivia Regional Oruro, en su condición de tercero interesado, cursante de fs. 115-116, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, señala como fundamentos de la demanda, los siguientes:

Que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA/0814/15 de 7 de octubre de 2015, emitido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (ARIT), se constituye en una resolución "ultra petita", por cuanto la Resolución Sancionatoria en Contrabando emitida por la Aduana Nacional AN-GROGR-ORUOI-SPCC-RS N° 622/2015 de 8 de junio, no cimentó su decisión en el hecho de que al momento de la intervención no se haya presentado las facturas comerciales, sino en el hecho de que las facturas presentadas serían fotocopias simples y no originales, además de otras observaciones como la ausencia de descripción comercial de la mercancía en las facturas; de manera que la ARIT habría actuado oficiosamente al señalar la primera observación.

La falta de consideración y consiguiente valoración por la autoridad demandada, respecto de las Facturas Nos. 0002861, 0002829, 0002855 y 0002854 que fueron presentadas por la parte actora en el proceso penal, por las cuales se demostraría la legalidad de la mercancía comisada, con lo que se habría vulnerado sus derechos y garantías constitucionales; ello tomando en cuenta que, si bien el D.S. N° 0708 de 24 de noviembre de 2010, establece que las mercancías nacionalizadas adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de comiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero, empero en su contenido íntegro no limita a que las facturas no puedan ser presentadas con posterioridad o dentro del proceso por contrabando, menos señala que las facturas comerciales no demostrarían la legalidad de las mercancías.

Refiere que la Resolución de Directorio N° RD 01-00-13 de 28/02/2013, emitida por el Directorio de la Aduana Nacional, que establece que la presentación posterior a la realización del operativo, deba estar acompañada por la declaración única de Importación en ejemplar original o fotocopias simple, que respalde el legal ingreso de las mercancías a territorio aduanero boliviano, no puede ser aplicada con preferencia a lo dispuesto en el decreto supremo citado, en aplicación al principio de Jerarquía Normativa previsto en el art. 410-II de la C.P.E.

Transcribe lo razonado en la Sentencia N° 007/2014 de 27 de marzo, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, respecto a un caso concreto relacionado a la temática.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda interpuesta y en consecuencia se disponga "porque la Administración de Aduana Interior Oruro proceda con la devolución de mi mercancía, sea previa monetización de las mismas puesto que como se mencionó esta mercancía ya fue rematada, sean previas las formalidades legales" (sic).

I.2. De la contestación a la demanda (AGIT)

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 91), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 134 a 139 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Que la instancia de alzada emitió pronunciamiento sobre el D.S. N° 708 en el marco de los agravios expuestos por el contribuyente en función a las observaciones que realizó la administración aduanera, puesto que la resolución sancionatoria sí observó la temporalidad de la presentación de las facturas, al señalar que conforme lo dispuesto en el inc. a) del Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional aprobado por RD N° 01-005-13 y el art. 2 del D.S. N° 0708, se señaló que si bien la facturas estaban dentro del rango de dosificación, sin embargo a efectos de respaldar la legal internación de la mercancía se debería presentar la DUI, entre otra observación a las facturas, de manera que no se advierte que la resolución de alzada hubiere realizado un pronunciamiento "ultra petita".

Que las facturas comerciales presentadas con posterioridad al operativo de comiso, no demuestran la legal importación de las mercancías a territorio aduanero boliviano, por cuanto no fueron acompañados por la DUI, de manera que no se desvirtuó la comisión de contravención por contrabando tipificada en el art. 181-b) de la L. N° 2492.

Cita en calidad de doctrina Tributaria la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 310/2012; de igual manera la Sentencia N° 510/13 de 27 de noviembre de 2013.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Luce Esperanza Choque, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/16 de 11 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Aduana Nacional Regional Oruro (fs. 110), habiéndose apersonado por memorial cursante de fs. 115-116 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio (fs. 3 a 17, de Anexo 1), la Aduana Nacional Administración Interior Oruro, resolvió -entre otros- declarar probada la comisión de contravención aduanera por contrabando tipificado en el art. 181-b) del Cód. Trib. Boliviano, en contra de Bernabé Fernández Calle y Dionisia Montes Murillo, disponiendo en consecuencia el comiso definitivo de la mercancía registrada en los ítems 1 al 14 del cuadro de valoración ORUOI-VA N° 709/11 de 29/07/2011, disponiendo la consolidación de la monetización y posterior distribución del producto conforme al art. 301 del Reglamento a la Ley General de Aduanas modificado por el art. 62 del Reglamento al Código Tributario.

ii) Interpuesto recurso de alzada por Luce Esperanza Choque en representación de Dionisia Montes Murillo (fs. 19 y 23 a 25, de Anexo 1), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0814/2015, de 2 de octubre (fs. 70 a 79, de Anexo 1), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARORU-COARORU-C-0018/11.

iii) Formulado Recurso Jerárquico por Luce Esperanza Choque (fs. 84 y 99 a 102, de Anexo 1), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/2016, de 11 de enero (fs. 120 a 128, de Anexo 1), la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0814/2015, de 2 de octubre, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio, que dispuso el comiso definitivo de la mercancía consignada en el Acta de Intervención Contravencional COARORU-COARORU-C-0018/11, de 24 de julio de 2011.

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa que ocupa a este tribunal.

iv) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Aduana Nacional Regional Oruro, en calidad de tercero interesado.

v) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 143 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

La problemática que se trae a colación encuentra su vértice en el derecho constitucional al debido proceso en su vertiente a la defensa material y valoración razonable de la prueba, dado que la parte demandante acusa la falta de valoración de las Facturas Nos. 0002861, 0002829, 0002855 y 0002854 que fueron presentadas por la parte actora en el proceso penal y posteriormente aparejadas en los antecedentes administrativos del proceso en cuestión, por las cuales se demostraría la legalidad de la mercancía comisada.

En ese marco, revisados los antecedentes de la causa, se puede advertir que la Administración Aduanera Regional Oruro, mediante Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio, si bien inicialmente realizó observaciones concretas a dichas facturas, como es el hecho de que su presentación sólo es en fotocopias simples, y que, pese haber sido consultadas en la

página de sistemas de la Aduana Nacional, en el Módulo de Consultas SIN, donde estableció que se encuentra dentro del rango de dosificación, empero las mismas no consignarían la descripción comercial de la mercancía detallando sus características, marca, tipo, modelo y/o serie, dimensión, capacidad, talla y otros, que de acuerdo a su naturaleza, permitan su identificación de manera exacta de la mercancía; describiendo posteriormente lo señalado en el num. 8 del Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional de Mercancías aprobado por la RD 01-005-13 de 28/02/2013; sin embargo, contradictoriamente estableció como conclusión que las facturas presentadas "... () no representan documentación de descargo respectiva para ésta instancia por lo tanto no se consideran para efectos de compulsas." (Sic.) (Párrafo sexto de la pág. 5 de la resolución sancionatoria).

En similar criterio y fundando su decisión en lo dispuesto por el art. 2-I del D.S. N° 0708 y num. 12-c) del Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional de Mercancías aprobado mediante R.D. 01-003-11 de 23 de marzo de 2011, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0814/2015, de 2 de octubre, resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARORU-COARORU-C-0018/11, señalando que las facturas presentadas tan sólo son fotocopias y que no fueron presentadas al momento del operativo, y que tampoco se presentó la DUI ante la instancia administrativa para acreditar su legal importación a territorio boliviano, conforme la normativa descrita, por lo que concluyó que la administración aduanera procedió de manera correcta al "desestimar las facturas".

El mismo criterio se asumió por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/2016, de 11 de enero, ahora impugnada, señaló que al momento de realizarse el operativo, la contribuyente no presentó ninguna documentación conforme se evidencia del Acta de Comiso N° 0000726 de 24 de julio de 2011, y que, en tal sentido, la presentación de facturas de compra interna con posterioridad a la realización del operativo, debió estar acompañada por la DUI que respalde el legal ingreso de las mercancías a territorio aduanero boliviano, exigencia que al no ser cumplida por el contribuyente, no se logró desvirtuar la sanción impuesta por la administración aduanera, confirmando por ello la resolución de alzada.

De los antecedentes descritos, se puede colegir sin lugar a dudas que, evidentemente las Facturas Nos. 0002861, 0002829, 0002855 y 0002854, que fueron presentadas por Dionisia Montes Murillo en el proceso penal y posteriormente aparejadas a los antecedentes administrativos del proceso en cuestión, por las que -en criterio de la parte actora- se demostraría la legalidad de la mercancía comisada, no fueron consideradas ni valoradas por la administración aduanera como tampoco por las instancias administrativas de impugnación tributaria, bajo el argumento principal que al no haber sido presentadas en original a tiempo del comiso preventivo ante los agentes del Control Operativo Aduanero (COA), su presentación en sede administrativa debió estar acompañada por la Declaración Única de Importación (DUI); tal conclusión tendría sustento en lo dispuesto por el art. 2-I del D.S. N° 0708 y num. 12-c) del Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional de Mercancías aprobado mediante RD 01-003-11 de 23 de marzo de 2011.

Al efecto corresponde señalar que el sistema normativo en general se encuentra sustentado en principios y valores cuya garantía de su cumplimiento se encuentra asignado al Estado, así lo establece el art. 9-I-4) de la C.P.E. La norma fundamental también establece en su art. 410, que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa y todas las personas naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentra sometidas a la Constitución, así el cumplimiento de los principios, derechos y garantías constitucionales son imperativos; la última disposición anotada, refiere que la aplicación de las normas jurídicas se rigen por la siguiente jerarquía: "1. La Constitución Política del Estado; 2. Los tratados internacionales; 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena, y; 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes. A su vez, la Ley de Organización del Poder Ejecutivo (LOPE) N° 3351, de 10 de febrero de 2006, establece en su art. 8, la jerarquía normativa del poder ejecutivo, estableciendo así el parágrafo i, que: "la jerarquía de las normas legales del poder ejecutivo es la siguiente: Decreto supremo y decreto presidencial. Resolución suprema. Resolución Multi Ministerial. Resolución Bi Ministerial. Resolución Ministerial. Resolución administrativa". En igual regulación se tiene establecido en el art. 5-I del Cód. Trib. Boliviano, cuando refiere la prelación normativa del derecho tributario.

En ese marco normativo, es evidente que el num. 12-c) del Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional de Mercancías aprobado mediante RD 01-003-11 de 23 de marzo de 2011, establecía que: "La evaluación y compulsas de las facturas de compra, en aplicación del art. 2-I del D.S. N° 0708 de 24/11/2010, se podrá efectuar únicamente cuando cumplan las siguientes condiciones: * Que se hubiere presentado en ejemplar original en el momento del operativo, hecho que debe constar en el Acta de Intervención; * Que sea verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales; * Que consigne mercancía adquirida en el mercado local, y; * Que la mercancía era objeto de traslado interdepartamental o interprovincial. El incumplimiento de cualquiera de las condiciones citadas, dará lugar a la desestimación de la factura de compra y no será valorada". (Sic.) (El interlineado es agregado); En el mismo sentido, el Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional aprobado mediante R.D. N° 01-005-013 de 28/02/2013, estableció en el punto 8 (presentación de descargos), tercer párrafo, "En aplicación del principio de verdad material, excepto cuando se trate de factura de compra que debe presentarse a momento del operativo, se considerará la documentación de descargo presentada por el interesado a partir de dicho operativo hasta la conclusión del plazo probatorio señalado (3 días), a efectos de su evaluación y compulsas. La presentación posterior a la realización del operativo, de factura de compra original deberá estar acompañada de la declaración única de Importación en ejemplar original o fotocopia simple, que respalde el legal ingreso de las mercancías a territorio aduanero boliviano, y será evaluada por la Administración de Aduana solamente a efecto de la devolución de la mercancía, si correspondiera" (Sic.)

Lo anotado en el párrafo precedente hace ver con claridad que la administración aduanera, a través de su norma administrativa interna, limita y condiciona la evaluación y valoración de las facturas presentadas con posterioridad al acta de intervención, al necesario acompañamiento de la declaración única de importación (DUI) en original o fotocopia simple que respalde la legal importación de la mercancía a territorio aduanero Boliviano, sin considerar que de acuerdo a la previsión de los arts. 98 y 77 del Cód. Trib. Boliviano, en todo procedimiento tributario se pueden invocar todos los medios de prueba admitidos en Derecho, en ese sentido se tiene establecido como un derecho del sujeto

pasivo, el de formular y aportar en la forma y plazo previstos en el código, todo tipo de pruebas y alegatos que deben ser tomados en cuenta por los órganos competentes al redactar la resolución, conforme señala el art. 68-7 de la L. N° 2492; de manera que la presentación de las facturas con posterioridad al acta de intervención aduanera, es prueba que debe ser evaluada y valorada por la administración aduanera respecto a los hechos alegados, expresando un juicio de valor sobre las mismas, sea en sentido positivo o negativo y expresando las razones del porqué se llega a la conclusión que se arriba.

Cabe señalar que el D.S. N° 0708 de 24 de noviembre de 2010, sólo regula la presentación de la factura original al momento del operativo a efectos de evitar el decomiso de la mercancía por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero, y de ninguna manera limita su presentación con posterioridad, concretamente en el periodo de los tres días hábiles administrativos previstos para la presentación de descargos, o que en este periodo la factura original deba estar acompañada por la declaración única de Importación para su valoración, de manera que si ésta es presentada por el sujeto pasivo en original en la mencionada instancia, nada hay que impida a la administración aduanera la obligación de considerarla y valorarla, no pudiendo sustraerse de tal obligación alegando su norma reglamentaria interna.

Respecto a la prueba, es necesario aclarar que la misma es el medio procesal que tienen las partes para acreditar la veracidad de sus alegatos; en materia tributaria se encuentra normada en los arts. 76 a 82 del Cód. Trib.; así, el art. 76 refiere: "En los procedimientos tributarios, administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos (...)"; por su parte, el art. 77-I anota: "(medios de prueba) Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho"; finalmente el art. 81, señala: "Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad..."; de lo anotado se deduce que las partes de un proceso tributario, tienen todo el derecho de contribuir al proceso, aportando las pruebas que consideren adecuadas a efecto de precautelar sus derechos y acreditar fehacientemente sus alegatos, con la única limitante de que ésta no sea contraria al ordenamiento jurídico vigente, en ese sentido también, tiene el derecho a que la prueba aportada sea considerada y valorada por la autoridad encargada de juzgar la causa, quien debe expresar un juicio de valor respecto a ella, sea en sentido positivo o en sentido negativo, motivando mediante un razonamiento lógico jurídico su importancia para el decisorio o en sentido contrario su falta de pertinencia u oportunidad para no ser tomada en cuenta.

Queda claro que, conforme la previsión normativa del art. 76 del Cód. Trib. Boliviano, la carga de la prueba incumbe a la persona natural o jurídica, individual o colectiva, que pretenda hacer valer sus derechos, de modo que debe probar los hechos constitutivos de los mismos; sin embargo, ello no exime a la administración tributaria aduanera, de la obligación que tiene como instancia administrativa que controla, fiscaliza, investiga, verifica, comprueba, determina la deuda tributaria y sanciona las contravenciones tributarias, además prevenir y reprimir los ilícitos tributarios en el ámbito de su competencia, de fundamentar y motivar sus decisiones, estableciendo de manera clara y razonable del porqué decide de una u otra forma, respetando en tal sentido el derecho de las personas a saber la razón de la decisión en cada caso, lo que debe estar señalado de manera clara en la resolución correspondiente.

En este entendido, se concluye que una vez iniciado el proceso de contravención aduanera por contrabando, al amparo del art. 98 de la L. N° 2492, el sujeto pasivo se encuentra plenamente facultado para presentar todas las pruebas de descargo que considere pertinentes, en el plazo perentorio e improrrogable de tres días hábiles administrativos, pruebas que deben ser debidamente valoradas conforme a las reglas de la sana crítica, conforme al art. 81 del Cód. Trib. Boliviano; es así que las autoridades administrativas no pueden limitarse al simple reconocimiento de la misma o al cumplimiento de sus formalidades, al contrario, deben buscar la verdad material sobre la verdad formal, conforme a los principios generales de la actividad administrativa, conforme al art. 4-d) de la L. N° 2341 referido al principio de verdad material; más si la administración cuenta con distintas facultades y posibilidades para acercarse a la verdad de los hechos, sea obteniendo información de sus propios archivos o sistemas informáticos, sea logrando información de terceros particulares o mediante la vía de la cooperación interinstitucional.

En ese sentido, teniendo presente que en la causa la accionante presentó en calidad de prueba documental copias simples de las Facturas Nos. 0002861, 0002829, 0002855 y 0002854, ante el juez ordinario que inicialmente conocía la causa, documentación que luego pasó a conocimiento de la autoridad aduanera debido a la cuantía de la mercancía incautada, ya radicada la causa en instancia administrativa, la Aduana Nacional no valoró dicha prueba bajo el argumento que, al no haber sido acompañada con la DUI en etapa de descargos, conforme dispone la R.D. N° 01-005-13 de 28/02/2013, y al no consignar las referidas copias de facturas la descripción comercial de la mercancía detallando características, marca, tipo, modelo y/o serie, dimensión, capacidad, talla y otros, que permitan su identificación exacta, dicha documentación no representaría documentación de descargo en esa instancia, por lo que no la consideró para efectos de compulsar, criterio que se mantuvo en instancia de impugnación tributaria, sin considerar en tal decisión los alcances del derecho a la prueba y a su valoración por la autoridad correspondiente, como parte del derecho constitucional al debido proceso en su vertiente a la defensa material y valoración razonable de la prueba, conforme se anotó precedentemente.

Debe considerarse que la demandante alega la compra local de la mercancía, de modo que la administración aduanera, cuando tal derecho se encuentra acreditado con la factura, en uso sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación previstas en el art. 100 del Cód. Trib. Boliviano, debe realizar el cruce de información con el SIN, solicitar información al vendedor por la que respalde la legal internación a territorio nacional, obtener información de su propio sistema informático, a efectos de constatar que la mercancía fue legalmente internada al país, bajo el entendido -nuevamente- que la demandante no habría nacionalizado la mercancía incautada y que únicamente la adquirió en el mercado nacional, de modo que el que debe acreditar que la mercancía decomisada fue legalmente internada al país es el importador y no así quien acredita la compra en el mercado interno.

En consecuencia, siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de sus decisiones, precisadas las infracciones en las que incurrió la administración aduanera en sede administrativa, reencausando el debido proceso y las garantías constitucionales de la demandante, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/2016, de 11 de enero, lo hizo interpretando y aplicando erróneamente las

normas legales comprendidas en los arts. 76, 77 y 98 del Cód. Trib. Boliviano y art. 2-I del D.S. N° 0708 de 24 de noviembre de 2010, en relación al art. 4-d) de la L. N° 2341, al condicionar la consideración y valoración de una factura presentada con posterioridad al comiso preventivo, al necesario acompañamiento del documento único de importación (DUI), lo que fue una constante en las resoluciones administrativas previas, vulnerando con tal decisión el derecho constitucional de la parte actora al debido proceso en su vertiente a la defensa material y valoración razonable de la prueba, debiendo en tal sentido procederse a su valoración conforme a derecho.

Por lo relacionado se concluye que los argumentos vertidos en la demanda contenciosa administrativa resultan fundados en parte, es decir sólo en cuanto se refiere a la vulneración de los mencionados derechos fundamentales, lo que acarrea la nulidad de las resoluciones pronunciadas en instancia administrativa, pero no para disponer la devolución de la mercancía, conforme se solicita por la actora, ya que para el efecto deberá considerarse el fondo de la cuestión, lo que no se resolvió por este tribunal en razón a la pretensión expuesta en el contenido de la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 57 a 66 presentada por Luce Esperanza Choque Pari, en representación legal de Dionisia Montes Murillo, en consecuencia se anula la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0023/2016, de 11 de enero, pronunciada por la AGIT, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0814/2015 de 02 de octubre, pronunciada por la ARIT La Paz y la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GROGRORUOI-SPCC-RS N° 622/2015, de 8 de junio, emitida por la Aduana Nacional-Administración Interior Oruro, bajo los fundamentos precedentemente expuestos, debiendo esta última emitir nueva Resolución en la que se emita juicio de valor respecto a las facturas mencionadas y presentadas por Dionisia Montes Murillo.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



10

Compañía Industrial Altiplano S.A. c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 65 a 81 presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada legalmente por Domingo Sixto Salcedo Rada, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico DGE/OPO/J-N°288/2014, de 28 de agosto, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual (SENAPI) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la Compañía ahora demandante; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 274 a 278; la réplica, de fs. 282 a 284; la dúplica, de fs. 288-289; la interpretación prejudicial de fs. 303 a 324, realizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y; los demás antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, se señalan como fundamentos de la demanda, los siguientes:

Que la autoridad demandada desconoció el alcance real del art. 147 de la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones, infringiendo con ello los principios administrativos de verdad material, proporcionalidad, imparcialidad y legalidad señalados en el art. 4 de la L. N° 2341 del procedimiento administrativo, violando el debido proceso y la seguridad jurídica comprendidos en la Constitución Política del Estado.

En ese marco, la exigencia impuesta por el SENAPI, en sentido de que la oposición deba demostrar una marca idéntica y no semejante y que deban ser los mismos productos, no se encuentra establecida en la disposición citada, careciendo dicho criterio del necesario sustento legal, al limitar la acreditación del interés real a los mismos productos descritos y demostrados en una marca registrada bajo la misma clase, además de no considerar la solicitud de registro presentada en forma simultánea a la oposición, con lo que se restringe el comercio en territorio comunitario; sin considerar en tal decisión que para la oposición andina basta que exista un riesgo de inducir al público consumidor en error o confusión directa o indirecta para acreditar el interés real, como ocurre en el caso, ya que entre las clases internacionales 05 y 21, se comparten los mismos canales de comercialización y similares medios de publicidad, de modo que su coexistencia en el mercado induciría al público en error sobre el origen de los productos en razón al riesgo de asociación empresarial y conexión competitiva, por lo que la marca solicitada por Miguel Serrano Cronembold se halla dentro de la prohibición de registro establecida en el art. 136-a) de la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones.

Refiere que la Resolución de Revocatoria N° DPI/OP/REV- N° 82/2014, haciendo referencia a la jurisprudencia andina en el caso 152-IP-2012, ya interpretó el interés real no como una formalidad legal sino su aplicación en el comercio efectivo en el mercado comunitario, como ocurre en el caso, ya que la marca solicitada conserva casi la totalidad de las características esenciales.

Refiere como antecedentes no considerados por la autoridad demandada, el proceso 152-IP-2012, 153-IP-2004, Proceso 108-IP-2009 y el proceso 154457 en el que el SENAPI emite la RA N° DGE/OPO/J-99NN/2013 de 2 de octubre, en los que se resuelve de manera contraria a lo señalado en la resolución impugnada, aspecto que vulneraría el principio de seguridad jurídica.

Acusa también que la resolución impugnada es contraria a lo dispuesto en el art. 2 del “Convenio de Paris” aprobado mediante L. N° 1482 de 06/04/1993, puesto que la entidad demandada actúa diferente en el expediente 154457 en el que favorece al nacional Miguel Serrano Cronembold argumentando que existe confusión indirecta por conexión competitiva y asociación empresarial protegiendo la marca más allá de la clase internacional registrada y en el proceso en cuestión decide de forma distinta en contra de una empresa de origen peruano, sólo basado en la autonomía de las decisiones.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda interpuesta y en consecuencia se deje sin efecto el acto administrativo impugnado, disponiéndose se declare probada la demanda de oposición andina planteada por la compañía ahora demandante y denegando la solicitud de registro de marca “K-NINO” (Mixta) Clase Internacional 21 solicitada por Miguel Serrano Cronembold.

I.2. De la contestación a la demanda.

Citada la autoridad demandada, presentó repuesta negativa a la misma (fs. 274 a 278), argumentando lo siguiente:

En cuanto a los presuntos requisitos extralegales exigidos por el SENAPI para acreditar el interés real, la entidad demandada refiere que todos los fallos emitidos por dicha institución, se encuentran acordes y sujetos a la Decisión N° 486 y sus respectivas interpretaciones prejudiciales, como ocurrió en el caso, por lo que se rechaza lo manifestado por el demandante respecto a una incorrecta interpretación de la norma.

En ese sentido, señala que la resolución recurrida en su página 6, hizo mención al proceso 68-IP-2010, que de manera clara señala que el interés real debe considerarse acreditado con el sólo acompañamiento de la solicitud de registro de una marca idéntica a la marca que sirvió de base para la oposición andina y para distinguir los mismos productos y servicios.

Respecto a la acreditación del interés real, citando lo señalado por el art. 147 de la Decisión N° 486, refiere que tal interés se acredita mediante la solicitud de registro de la marca que se encuentra registrada en algún país miembro y no así en de un signo similar o semejante; sin embargo, en el caso si bien ambos refieren al signo “K-NINO” (mixta), empero los productos que el signo solicitado pretende proteger en la base de datos del SENAPI, son disímiles a los que la marca registra “K-NINO” (base de la oposición) protege o ampara, por lo que el opositor no habría cumplido con los requisitos establecidos por la norma comunitaria andina que rige la materia. En cuanto a la cita del proceso de oposición N° 154457 sustanciado también en el SENAPI, refiere que se tratan de casos con distintas características, citando posteriormente lo señalado en el proceso 110-IP-2008, respecto a la autonomía de las oficinas nacionales competentes.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia rechazando la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa DGE/OPO/J-N°288/2014, de 28 de agosto, emitida por el SENAPI.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 282 a 284, la parte demandante ratifica los fundamentos de su demanda.

I.4. Dúplica.

Por memorial de fs. 288-289, la entidad demandada ratifica los fundamentos de su respuesta negativa, haciendo hincapié en lo señalado por el art. 147 de la Decisión 486 de la CAN, respecto a que el interés real debe considerarse con el solo acompañamiento de la solicitud de registro de una marca idéntica a la marca que sirvió de base para la oposición andina y para distinguir los mismos productos y servicios.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a Miguel Serrano Cronembold (fs. 131), quien no se apersonó al proceso.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Dentro del trámite de solicitud de registro de la marca "K-NINO" (mixta), clase internacional 21, para proteger: "jaulas para mascotas, cajas charolas para que defequen las mascotas, platos, tazones, cepillos, comederos para animales, peines para animales", presentada por Miguel Serrano Cronembold, se presentó demanda de oposición andina por parte de la Compañía Industrial Altiplano S.A., argumentando ser titular de dicha marca que se encuentra registrada en las República del Perú, bajo el Certificado N° 001187918, en la clase 5; emitiéndose en consecuencia la R.A. N° 008/2014, de 6 de enero, por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual-SENAPI (fs. 14 a 20), mediante la que se resuelve declarar improcedente la demanda de oposición andina planteada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada por Domingo Sixto Salcedo Rada, y consiguientemente conceder el registro de la marca "K-NINO" (mixta), en la clase 21 de la Clasificación de Niza, a nombre de Miguel Serrano Cronembold para proteger únicamente "jaulas para mascotas, cajas charolas para que defequen las mascotas, platos, tazones, cepillos, comederos para animales, peines para animales", previo cumplimiento de los requisitos de ley.

ii) Interpuesto recurso de revocatoria por la parte opositora (fs. 21 a 23), la Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI, mediante Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 82/2014, de 2 de abril, resolvió rechazar el recurso de revocatoria interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A., en consecuencia confirma en todas sus partes la R.A. N° 008/2014, de 6 de enero.

iii) Formulada recurso jerárquico por la parte opositora (fs. 31 a 34), mediante Resolución Administrativa DGE/OPO/J-N°288/2014, de 28 de agosto (fs. 43 a 50), la Dirección General Ejecutiva del SENAPI, resolvió rechazar el recurso jerárquico interpuesto por la Compañía Industrial Altiplano S.A., consiguientemente confirma totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 82/2014, de 2 de abril.

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa que ocupa a este tribunal.

iv) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a Miguel Serrano Cronembold, en calidad de tercero interesado.

v) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 115; además de haberse procedido a la solicitud de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dado que la problemática del caso tiene que ver con normativa andina.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

El objeto de controversia en el caso en cuestión recae en determinar si para la acreditación del interés real en el mercado del país miembro donde se interponga la oposición andina con base en la titularidad de una marca previamente registrada en cualquiera de los países miembros, es requisito indispensable que deba existir coincidencia respecto de los productos y/o servicios que se protegen, es decir tanto en el acreditado mediante el certificado de registro sobre titularidad, cuanto de los comprendidos en el trámite de solicitud de registro en el que se formula la oposición.

Al respecto, si bien a primera vista el problema expuesto no acarrearía mayor complejidad debido a que para su respuesta simplemente bastaría con remitirnos a lo señalado en el art. 147 de la Decisión 486 de la CAN, que regula la simple presentación de la solicitud de registro de manera simultánea a la formulación de la oposición como el acto que materializaría el interés real del opositor en el mercado del país miembro en donde se plantea la oposición andina, lo que daría a entender que con la sola presentación de la solicitud de registro presentada en forma simultánea a la oposición andina, se habría cumplido con acreditar el interés real; es claro que tal conclusión no resulta del todo evidente, conforme se explica a continuación.

El art. 146 de la Decisión 486 de la CAN establece el derecho a presentar oposición andina para quien o quienes teniendo interés legítimo puedan hacerlo de manera fundamentada a efectos de desvirtuar el registro de la marca solicitada en un país miembro de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). A su vez, el art. 147 de la disposición anotada, amplía el interés legítimo para presentar oposiciones, matizando el principio de territorialidad en el derecho de marcas, habilitando de esa forma la posibilidad de presentar oposición a la inscripción de una marca en un país miembro de la Comunidad Andina sobre la base de solicitudes o registros de marcas idénticas o similares para productos o servicios concedidos en los demás países miembros; es decir, que para el ejercicio de la oposición andina es necesario que el opositor: 1) Haya solicitado con anterioridad el registro del signo fundamento de su oposición en alguno de los países miembros; o, 2) Sea titular de una marca previamente registrada en alguno de los países miembros. En cualquiera de los casos, el opositor debe acreditar su interés real en el mercado del país miembro en el que formula la oposición andina a través de la solicitud de inscripción de marca, respecto de la cual sea titular o solicitante previo en otro país miembro; conforme la norma citada.

Comprendiendo que en la causa la oposición andina presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A. tiene como base la titularidad de una marca registrada con anterioridad en la República del Perú, conforme al Certificado 000117918 del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual del Perú (INDECOPI), la labor de este Tribunal se concentrará en tal cuestión.

Bajo tal precisión, debemos señalar que los efectos de la oposición andina formulada sobre la base de una marca previamente registrada en cualquiera de los países miembros, es el de impedir el registro del signo solicitado, en virtud al trámite previsto en los arts. 148 al 150 de la Decisión 486 de la CAN; sin embargo, aún acreditada la titularidad del signo por el interesado, no quiere decir que la autoridad competente que deba resolver la oposición tenga que rechazar ipso facto el signo observado, puesto que aún debe determinar la registrabilidad de la marca solicitada, sea por identidad o similitud (similitud denominativa, fonética, ortográfica, conceptual, gráfica), además de establecer si la oposición y/o causa de irregistrabilidad es para los mismos productos o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión (directo o indirecto) o de asociación, conforme se tiene establecido en el art. 136-a) de la Decisión 486 de la CAN.

Debe quedar anotado que, cualquiera sea la base de la oposición andina, el propósito de la norma en cuestión es evitar que el uso de la marca pueda inducir al público en error, así se tiene establecido en el art. 147 de la norma citada, ya que la marca es una herramienta que contribuye a que el público consumidor pueda diferenciar los productos y/o servicios ofrecidos por diversos competidores en el mercado, estableciendo así un vínculo entre el producto y/o servicio, su calidad y su origen empresarial, de modo que, inclusive antes que el derecho del titular de la marca registrada, debe prevalecer sobre todo el interés del público consumidor, evitando que se le induzca a error por la presencia de dos marcas similares y destinadas a amparar productos de la misma clase o de marcas conexas en el mercado; por ello es que se tiene establecido en el inc. a) del art. 136 de la Decisión 486 de la CAN, que “No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación...” (sic.).

Nótese que es causa de irregistrabilidad de acuerdo a la norma anotada, no necesariamente el que se trate de los mismos productos o servicios registrados por un tercero, sino también “productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación”; y es que por ello mismo el segundo párrafo del art. 151 de la Declaración 486 de la CAN, refiere “...Las clases de la clasificación internacional referida en el párrafo anterior no determinarán la similitud ni la disimilitud de los productos o servicios indicados expresamente”; por lo que para acreditar el interés real no necesariamente debe solicitarse el registro de una marca idéntica a la anteriormente registrada en otro país miembro, sino que bastaría presentar la solicitud de registro de marca con modificaciones no sustanciales o secundarias, respecto de la marca que sirve de base para la oposición andina, es decir que la solicitud de registro de marca presentada conserve las características esenciales y distintivas del signo registrado en el otro país miembro.

Cabe aclarar que los aspectos esenciales que debe preservar el signo con el que se pretende acreditar el interés real no sólo se limitan a la descripción de sus elementos distintivos, sino que también debe existir coincidencia respecto de los productos y/o servicios que se protegen, precisando al respecto que, la coincidencia no debe entenderse como identidad de productos bajo una misma clase de la clasificación internacional de Niza, ya que como quedó anotado en el párrafo precedente, la inclusión de productos y/o servicios en una misma clase no es determinante para efectos de establecer si existe similitud entre los productos o servicios objeto de análisis; en ese sentido, debe acudirse al principio de la especialidad y en consecuencia analizar el grado de vinculación o relación competitiva de los productos o servicios que amparan los signos en conflicto, para que con ello se pueda establecer la posibilidad de error en el público consumidor; es decir que se debe analizar la naturaleza o uso de los productos identificados por las marcas, ya que la sola pertenencia de varios productos a una misma clase no demuestra su semejanza, así como tampoco prueba que la ubicación de los productos y/o servicios en clases distintas, sean diferentes.

En este punto es importante anotar lo referido por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la Interpretación Prejudicial relacionado al presente proceso 663-IP-2015, que señala como criterios a tomar en cuenta para apreciar la conexión competitiva entre productos y/o servicios:

a) El grado de sustitución (intercambiabilidad) entre los productos o servicios.

Existe conexión competitiva cuando dos productos (o servicios) en cuestión resultan sustitutos razonables para el consumidor; es decir, que este podría decidir adquirir uno u otro sin problema alguno, al ser intercambiables entre sí. La sustitución se presenta claramente cuando un ligero incremento en el precio de un producto (o servicio) origina una mayor demanda en el otro. Para apreciar la sustituibilidad entre productos o servicios se tiene en consideración el precio de dichos bienes o servicios, sus características, su finalidad, los canales de aprovisionamiento o distribución o de comercialización, etc.

La sustituibilidad permite apreciar con claridad el hecho de que, desde la perspectiva del consumidor, un producto (o servicio) es competidor de otro producto (o servicio), de modo tal que el consumidor puede optar por uno u otro con relativa facilidad.

A modo de ejemplo, tratándose de las infusiones en la forma de bolsas de filtrantes, el anís, el cedrón, la manzanilla, etc., suelen ser productos sustitutos entre sí.

b) La complementariedad de los productos o servicios.

Existe conexión competitiva cuando el consumo de un producto genera la necesidad de consumir otro, pues este es complementario del primero. Así, el uso de un producto supone el uso del otro. Esta complementariedad se puede presentar también entre productos y servicios.

Así, por ejemplo, la crema o pasta dental o de dientes (dentífrico) se complementa con el cepillo dental. Un ejemplo de complementariedad entre un servicio y un producto puede ser el servicio educativo con el material de enseñanza.

c) La pertenencia a una misma clase de complementariedad de los productos o servicios de la Clasificación Internacional de Niza

La inclusión de productos o servicios en una misma clase no resulta determinante para efectos de establecer la conexión competitiva entre los productos o servicios objeto de análisis. En efecto, podría darse el caso de que los signos comparados distingan productos o servicios pertenecientes a categorías o subcategorías disímiles, aunque pertenecientes a una misma clase de la Clasificación Internacional de Niza. Por tanto, para determinar la existencia de conexión competitiva, este criterio deberá complementarse con otros criterios.

d) Los canales de aprovisionamiento, distribución o de comercialización; los medios de publicidad empleados; la tecnología empleada; la finalidad o función; el mismo género; o la misma naturaleza de los productos o servicios

Estos criterios considerados aisladamente no acreditan la existencia de conexión competitiva. Así, por ejemplo, dos productos pueden tener la misma naturaleza o género, pero si los consumidores comprenden con relativa facilidad que los productores de uno no son los productores del otro, no habrá conexión competitiva entre ellos. De lo contrario, sí habrá conexión competitiva.

Dos productos completamente disímiles (v.g., candados e insecticidas) pueden tener el mismo canal de comercialización (v.g., ferreterías) y compartir el mismo medio de publicidad (v.g., un panel publicitario rotativo), sin que ello evidencie la existencia de conexión competitiva entre ambos. De allí que estos criterios deben analizarse conjuntamente con otros criterios para observar la existencia de conexión competitiva.

Asimismo, si los productos se dirigen a destinatarios diferentes, como regla general, no existirá conexión competitiva.

Por tal razón, para establecer la existencia de conexión competitiva entre productos (o servicios) sobre la base de estos criterios, se requerirá la concurrencia de varios de ellos en función a que un consumidor razonable podría considerar que el que produce uno también produce el otro..." (sic).

De lo señalado se puede concluir que, a fin de evaluar el riesgo de confusión se debe tomar en cuenta tanto la identidad o semejanza entre los signos en conflicto, bajo las reglas anotadas en la interpretación prejudicial señalada, así como la identidad o conexión competitiva entre los productos o servicios que los signos distinguen; para ello la autoridad competente tiene que determinar si el signo solicitado para registro difiere en los elementos prevalentes y distintivos del signo previamente registrado en otro país miembro, así como en cuanto a los productos que se pretende distinguir; todo con la finalidad de establecer si efectivamente se cumple con el requisito de acreditación del interés real del mercado en el país miembro donde se interpone la oposición, que evidentemente se encuentra materializado a través de la presentación de la solicitud de registro presentada en el país miembro al momento de interponer la oposición.

Bajo ese marco, revisados los antecedentes del caso en cuestión se advierte que la autoridad demandada en la Resolución DGE/OPO/J-N°288/2014, de 28 de agosto, resolvió rechazar el recurso jerárquico interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A. y consiguientemente confirmar totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 82/2014, de 2 de abril, emitida en vía de recurso de revocatoria, manteniendo por lo tanto firme la decisión comprendida en la R.A. N° 008/2014, de 6 de enero, emitida por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual SENAPI; todo bajo la conclusión de que el opositor no habría acreditado el interés real debido a que la oposición presentada bajo la marca "K-NINO" (mixta) conforme al certificado N° 00117918 otorgada por el INDECOPI del Perú, se encuentra dentro de la clase internacional 05, que protege los productos de "Insecticidas, para la eliminación de roedores dañinos, pulgas, sarna, piojos para el agro y el hogar, fungicidas, herbicidas"; en cambio la solicitud de registro del signo que se pretende proteger, "K-NINO" (mixta), con SM-200362-2013 de 30 de agosto de 2013, pretende proteger productos dentro de la clase internacional 21 "Jaulas para mascotas, cajas y charolas para desechos de mascotas, platos, tazones, cepillos, comedores y peines para animales y demás productos comprendidos en la clase internacional 21"; por lo que no se habría cumplido con los requisitos establecidos en el art. 147 de la Decisión 486 de la CAN para acreditar el interés real.

Lo resuelto por la entidad demandada, refleja evidentemente una errónea interpretación de lo dispuesto en el art. 147 de la Decisión 486 de la CAN para acreditar el interés real, debido a que, conforme a los fundamentos arriba expuestos, la materialización de dicho interés real por el opositor andino, sólo se evidencia con la presentación de la solicitud de registro de manera conjunta a la oposición formulada, debiendo corresponder a la entidad competente, en el caso al SENAPI, establecer si la solicitud presentada cumple los requisitos de registrabilidad en base a los criterios arriba expuestos, es decir, realizar el cotejo de los signos en conflicto, de acuerdo a las reglas señaladas en la interpretación prejudicial del proceso 663-IP-2015 del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (Punto 1.4. del apartado D, Pág. 8), determinando cual es el elemento predominante en el caso (denominativo o gráfico), para establecer si existe identidad o semejanza, luego determinar si ello es capaz de generar riesgo de confusión (directo o indirecto) o de asociación en el público consumidor, teniendo en cuenta que la similitud entre los dos signos puede ser denominativa, fonética, ortográfica, conceptual o ideológica, o gráfica, por lo que debe analizarse el grado de vinculación o relación competitiva de los productos o servicios que amparan los signos en conflicto, para que de esa forma se pueda establecer la posibilidad error o confusión en el público consumidor.

En la causa, la autoridad demandada, al igual que sus precedentes, se limitó a rechazar la oposición formulada por la empresa ahora demandante, señalando que no acreditó interés real, concediendo con ello el registro de la marca "K-NINO" (mixta) a Miguel Serrano Cronembold, basado simplemente en el hecho de que los productos que el signo solicitado pretende proteger en la base del SENAPI, son disímiles a los que la marca registrada "K-NINO" (mixta) (base de la oposición) protege o ampara, al encontrarse en clases distintas, matizando así que la oposición andina debería proteger sólo la marca idéntica y para los mismos productos comprendidos en la misma clase internacional, en una errónea interpretación del art. 147 de la norma tantas veces citada; sin considerar, en tal decisión, que la sola pertenencia de varios productos a una misma clase internacional no demuestra su semejanza, así como tampoco prueba que sean diferentes la ubicación de los productos en clases distintas, como se concluyó precedentemente, conforme se desprende del segundo párrafo del art. 151 de la Decisión 486 de la CAN.

Por otra parte, se debe dejar establecido que no resulta razonable que bajo el principio de autonomía o independencia de las decisiones, la entidad demandada se aparte de razonamientos expuestos en casos precedentes por otra oficinas de registro marcarío, cuando es obligación de dicha instancia administrativa fundamentar sus decisiones en el marco de la ley, considerando a tal efecto también lo resuelto en fallos anteriores, y de apartarse de la línea establecida por sus instancias, establecer un razonamiento jurídico lógico depara tal decisión, garantizando de esa manera el principio de seguridad jurídica para los administrados.

No obstante lo señalado y pese al planteamiento que realiza el Tribunal Constitucional en las S.C. N° 0090/2006, de 17 de noviembre, el cual transcribe en su parte pertinente el demandante, que conceptúa al proceso contencioso administrativo ya no como una simple instancia de revisión de actos administrativos previos, sino como una instancia en la que se obtenga justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la administración, formulando así la hipótesis de que la pretensión desplazaría al acto administrativo como elemento determinante de la legitimación; este tribunal considera para el caso, que no corresponde a esta instancia declarar "...probada la demanda de oposición andina planteada por la compañía ahora demandante y consecuentemente denegar la solicitud de registro de la marca "K-NINO" (Mixta) Clase Internacional 21 solicitada por Miguel Serrano Cronembold", como se pide por la parte actora; dado que tal determinación aún se encuentra sujeta a un examen previo a desplegar por la instancia administrativa competente, para determinar si existe identidad o semejanza entre los signos objeto de controversia y si ello es capaz de generar riesgo de confusión o de asociación en el público consumidor, conforme los fundamentos arriba expuestos, lo que una vez resuelto, habilitará a las partes en conflicto hacer uso de los recursos administrativos que correspondan, en el marco del derecho a la justicia y dentro de éste el de impugnar las decisiones, conforme las previsiones comprendidas en los arts. 115-II, 117-I y 119-II de la C.P.E.

Por lo relacionado, se concluye que los argumentos vertidos en la demanda contenciosa administrativa resultan fundados en cuanto a la evidente errónea interpretación del art. 147 de la Decisión 486 de la CAN, conforme los fundamentos ya anotados ut supra, por lo que corresponde a este tribunal corregir dicho error dejando sin efecto la resolución jerárquica impugnada al igual que sus precedentes.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 65 a 81 presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada legalmente por Domingo Sixto Salcedo Rada, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico DGE/OPO/J-N°288/2014, de 28 de agosto, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual (SENAPI), así como la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 82/2014, de 2 de abril, y la R.A. N° 008/2014, de 6 de enero, emitidas por la dirección de propiedad industrial del SENAPI, debiendo ésta última emitir nueva resolución tomando en cuenta los fundamentos expuestos en la presente sentencia.

Procedase a la devolución al Servicio de Propiedad Intelectual, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



11

**Administración de Aduana Interior Cochabamba
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 20 vta., en la que Licet Silvana García Molina en representación de la Administración de Aduana Interior Cochabamba, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/2016 de 3 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 47 a 55; la réplica de fs. 75-76, la dúplica de fs. 79-80 vta.; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Por memorial cursante de fs. 14 a 20 vta., la Administración de Aduana Interior Cochabamba, a través de su representante legal, señaló que revisando los antecedentes del caso, especialmente el Informe Técnico AN-CBCCI-SPCC-197/2015 de 10 de marzo, se puede apreciar que lo manifestado en el mismo respecto a los ítems 1 al 131 descritos en el Acta de Intervención Contravencional N° COA/RCBA-C-0522/2014 y las Declaraciones Únicas de Importación (DUI's) C-18928, C-23055 y C-8772 no ampara la legal importación de los ítems 1 al 131 descrito en el cuadro de inventariación de la mercadería comisada, es correcto, evidenciado que dichos neumáticos recauchutados, por ende se trataría de neumáticos usados, que fueron sometidos a un proceso de reparación el 2014, de acuerdo a la verificación física realizada, además de lo mencionado del campo 39 en las DUI's presentadas, la mercancía difiere con las fechas de las DUI's y lo físicamente encontrado en la mercadería, referente al periodo o fecha de su reacondicionamiento.

Señaló que para el presente caso de neumáticos recauchutados, el llenado del Rubro 39 de la DUI debería registrar el código mercancía usada, toda vez que la clasificación y las notas explicativas del sistema armonizado en el contexto de las sub partidas 4012.11, 4012.12, 4012.13 y 4012.19, establecen la expresión neumáticos recauchutados, que comprenden los neumáticos usados a los que se sustituyó la banda de rodadura por una nueva.

Indicó que, dentro la partida de neumáticos recauchutados o usados (40.12), se encuentran los neumáticos de caucho recauchutados, así como los neumáticos de caucho usados, que pueden todavía utilizarse como tales o recauchutarse. Las llantas neumáticas macizas se utilizan, por ejemplo, para juguetes con ruedas y mobiliario, los neumáticos huecos que tienen un volumen de aire estanco, se utilizan en carretillas, carritos y vehículos similares, las bandas de rodadura para neumáticos recubren la circunferencia de la carcasa de los neumáticos, y generalmente presentan perfiles estriados. Esta partida también comprende las bandas de rodadura intercambiables para neumático, que se presentan en forma de anillos que se fijan a la carcasa de un neumático especialmente concebido para ese fin, los protectores flaps, sirven para proteger la cámara de aire de la llanta metálica o de los extremos de los radios.

Refirió que, se excluyen de la partida, los bandajes macizos o huecos fabricados con materias del capítulo 39, por ejemplo poliuretano y los neumáticos gastados que no sean utilizables para recauchutar. También en el contexto de las sub partidas 4012.11, 4012.12, 4012.13 y 4012.19, la expresión neumáticos recauchutados, comprende a los neumáticos usados que se les ha sustituido la banda de rodadura por una nueva, siguiendo alguno de estos dos métodos: 1) Moldeado con caucho sin vulcanizar directamente la banda de rodadura sobre la carcasa del neumático; y 2) Fijando una banda de rodadura vulcanizada a la carcasa del neumático, mediante una banda de caucho vulcanizable.

Manifestó que, los neumáticos usados de la sub partida 4012.20, pueden someterse a un nuevo recorte en el que las estrías gastadas, pero visibles, de la banda de rodadura se ahondan por corte, siendo este nuevo acanalado normalmente realizado con neumáticos usados de los tipos utilizados por vehículos automóviles pesados, aclarando que no se clasifican en las sub partidas 4012.11, 4012.12, 4012.13 y 4012.19 los neumáticos usados que han sido de nuevo recortados o acanalados. Los neumáticos de las sub partidas 4012.11, 4012.12, 4012.13, 4012.19 y 4012.20, también pueden someterse a un recorte suplementario por el que se añaden estrías transversales o diagonales al modelo de banda rodadura original, no afectando este recorte suplementario a la clasificación como neumáticos recauchutados de las sub partidas 4012.11, 4012.12, 4012.13, 4012.19 o usados de la sub partida 4012.20, sin embargo los neumáticos nuevos que han sido objeto de un recorte o acanalado suplementario, permanecen clasificados en las sub partidas que les corresponden de la partida 40.11.

Expresó que, la Resolución de Directorio N° 01-031-05 de 19 de diciembre, que aprueba el procedimiento del régimen de importación para el consumo y el instructivo sobre aspectos relacionados a la presentación y llenado de la declaración jurada del valor en Aduana, anexo 5, establece: "Rubro 39. Estado de la mercancía detalla el código de estado de la mercancía declarada en el ítem de acuerdo a que si es usada o nueva", por lo que para el caso de neumáticos recauchutados, el llenado del Rubro 39 de la DUI debería registrar el código de la mercancía usada, toda vez que la clasificación arancelaria y las notas explicativas del sistema armonizado en el contexto de la sub partida 4012.12, establece la expresión: "neumáticos recauchutados", y comprende los neumáticos usados a los que se les ha sustituido la banda de rodadura por una nueva siguiendo alguno de los dos métodos.

Señaló que, al tener registrada en la documentación de importación, alguna codificación diferente de la registrada en la mercancía importada no cumple con lo establecido en el art. 101 del D.S. N° 25870, modificado por el párrafo II de la Disposición Adicional Única del D.S. N° 708 y el párrafo II del art. 1 del D.S. N° 784, por lo que se determinó que los productos inventariados y los manifestados en los descargos presentados, son diferentes al no tener concordancia entre sí.

Finalmente refirió que la autoridad demandada, no consigna para el presente caso de neumáticos recauchutados, el llenado del Rubro 39 de la DUI, que deberán registrar el código mercancía usada, toda vez que la clasificación y las notas explicativas del sistema armonizado en el contexto de las sub partidas 4012.12, establece la expresión neumáticos recauchutados y comprende los neumáticos usados a los que ha sido sustituido la banda de rodadura por una nueva, por lo que al tener registrada en la documentación de importación alguna codificación diferente de la registrada en la mercancía importada, no cumple con lo establecido en el art. 101 del D.S. N° 25870, modificado por el párrafo II de la Disposición Adicional Única del D.S. N° 708 y el párrafo II del art. 1 del D.S. N° 784, motivo por el que se determinó que los productos inventariados y los manifestados en los descargos presentados, son diferentes al no tener concordancia entre sí, afectando la resolución impugnada los intereses del Estado, careciendo de objetividad, así como omitió el cumplimiento a la normativa aduanera específica.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Señala que, la AGIT, no consigna para el presente caso de neumáticos recauchutados, el llenado del RUBRO 39 de la DUI, que deberá registrar el código de Mercancía Usada toda vez que la clasificación y las notas explicativas del sistema armonizado en el contexto de las sub partidas 4012.12, establece la expresión neumáticos (llantas neumáticas) recauchutados que comprende los neumáticos usados a los que ha sustituido la banda de rodadura por una nueva, y que al tener registrada en la documentación de importación alguna codificación diferente en la mercancía importada, no cumple con lo establecido en el art. 101 del D.S. N° 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas modificada por

el párrafo II de la Disposición Adicional Única del D.S. N° 708 de 24 de noviembre de 2010 y el párrafo II del art. 1 del D.S. N° 784 de 2 de febrero de 2011, al no tener lo productos inventariados y los manifestados en los descargos concordancia entre sí.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando, se revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/15 de 3/11/2015 y en consecuencia disponer se confirme la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI 0209/2015 de 24 de marzo, emitido por la Administración Aduana Interior Cochabamba.

I.2. Respuesta de la AGIT.

Citada que fue con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la AGIT dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 47 a 55 del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, tanto la AGIT como la ARIT en ejercicio pleno de sus facultades y atribuciones, precautelando el debido proceso en aplicación del art. 4-d) de la L. N° 2341, procedió a verificar si la documentación presentada por el recurrente en etapa administrativa, fue correctamente valorada, a efectos de que se observe y tenga presente el alcance del principio de verdad material, evidenciándose como un hecho verificable que en el momento de la intervención y dentro el plazo establecido en el art. 98 de la L. N° 2492, el contribuyente presentó como descargos las DUI C-18928, C-23055, C-8772, C-34688 y C-3542 con sus respectivas páginas de información adicional cursantes de fs. 92 a 93 y 146 a 151 de los antecedentes administrativos, siendo que en instancia recursiva presentó las DUI C-3542, C-18928 y C-8772, factura comercial, Paking List., parte de recepción de mercancías, declaración andina del valor, carta porte, MIC/DTA, Bill Of Lading y otros, cursantes de fs. 24 a 73, la cual fue considerada como documentación soporte, aclarando que las DUI C-3542 y C-34688 no formaron parte del análisis ya que los neumáticos correspondían a la gestión 2014.

Manifestó que, se elaboró un cuadro de análisis respecto a los ítems 1 al 131, donde se evidenció que cada uno de los documentos de descargo presentados por el contribuyente, fue analizado a detalle por parte de la AGIT, indicando que debe cumplir con lo establecido en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, concluyendo que el contribuyente presentó descargos al momento de la intervención y dentro el plazo establecido en el art. 98 de la L. N° 2492, además que existe coincidencia con la mercadería comisada y con la documentación de respaldo evaluada, encontrándose la mercancía amparada conforme a los arts. 88 y 90 de la L.G.A., y 101 de su Reglamento.

Refirió que, cuando la administración aduanera señala que se estaría generando daño económico al Estado, es importante tomar en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos los demás, siendo el contribuyente parte del pueblo boliviano y por ende del Estado, siendo que por la mala aplicación de su normativa, sería la propia administración aduanera quien estaría causando indefensión al Estado, e incluso costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta la normativa que atinge a los procedimientos emitidos por la misma administración aduanera.

Finalmente expresó que, la AGIT al ser un ente que administra justicia tributaria, vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria de cada caso, por lo que la administración aduanera no puede indicar que existió daño económico al Estado, toda vez que se siguió las reglas del debido proceso previsto en el art. 115 de la C.P.E., evidenciándose que la parte demandante no establece de forma indubitable, la supuesta errada interpretación o aplicación de la normativa tributaria, limitándose a realizar afirmaciones por demás generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la AGIT, no pudiendo suplir la carencia de carga argumentativa.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Aduana Interior Cochabamba, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/2015 de 3 de noviembre.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante hizo uso de su derecho a la réplica, como se evidencia de fs. 75-76, reiterando los fundamentos de su demanda; así también la AGIT presentó la dúplica correspondiente, conforme se evidencia por memorial cursante de fs. 79-80 vta.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 9 de diciembre de 2014, los efectivos del Control Operativo Aduanero (COA) elaboraron el Acta de Comiso N° 001354, por el decomiso preventivo de llantas en el inmueble ubicado en Zona Central Av. Huayna Kapac N° 740, que fue allanado en cumplimiento de una orden de allanamiento del Juez de Instrucción Penal Cautelar, asimismo al momento de la intervención se presentó las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-28013, C-4896, C-34530, C-23755, C-19005 y C-500.

El 11 de diciembre de 2014, Edson Lara Calle y Guery Juvenal Claros Vera, mediante memorial dirigido a la representante del Ministerio Público, presentaron pruebas de descargo consistentes en: las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-25146, C-18928 y C-8772, a objeto de acreditar la titularidad de las respectivas llantas, aclarando que se decomisaron 75 unidades de llantas marca Global Speed fabricación China a Guery Juvenal Claros y 141 llantas de varias marcas de propiedad de Edson Lara Calle.

El 11 de febrero de 2015, la administración aduanera notificó a Guery Juvenal Claros Vera con el Auto Administrativo AN-CBBCI-AA-0036/2015 de la misma fecha, que declaró la radicatoria del proceso Contravencional en la Administración Aduanera Interior Cochabamba correspondiente al Acta de Intervención COARCBA-522/2014 de 9 de diciembre.

El 11 de febrero de 2015, la administración aduanera notificó en Secretaría a Edson Lara Calle con el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-522/2014 de 19 de diciembre, que refiere que dando cumplimiento al mandamiento de allanamiento de 9 de diciembre de 2014, el COA intervino el domicilio particular ubicado en la Av. Huayna Kapac N° 740 de Cochabamba, encontrándose 141 llantas de procedencia extranjera, al momento de la intervención el responsable del domicilio presentó las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-18928 y C-23055, documentación que no respalda la mercancía, presumiéndose el ilícito de contrabando, se efectuó el comiso preventivo y traslado de la mercancía a la Almacenera Boliviana SA (ALBO SA), para el aforo físico, inventario, valoración e investigación, determinándose por tributos omitidos 21.036.60 UFV, calificándose la conducta como contrabando contravencional de conformidad a los inc. b), g) y f) de la L. N° 2492, otorgando un plazo de tres días para la presentación de descargos.

El 18 de febrero de 2015, Edson Lara Calle mediante memorial dirigido a la administración aduanera presentó pruebas de descargo a la precitada Acta de Intervención, consistente en: Las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-3542, C-34688 y C-8772, las cuales amparan las llantas consignadas en el acta de intervención, solicitando la devolución de las 141 llantas de diferentes marcas e industrias que fueron legalmente importadas con la referidas declaraciones, cumpliendo con las formalidades aduaneras.

El 10 de marzo de 2015, la administración aduanera emitió el Informe N° AN-CBBCI-SPCC-197/2015, el cual concluye que de acuerdo al análisis y evaluación de los descargos presentados, las Declaraciones Únicas de Importación Nos. C-18928, C-23055, C-34688 y C-8772, consignan en la Casilla 39 Estado Mercancía: Nueva, por lo que no amparan estado de la mercancía los ítems 1 al 131 detallados en el cuadro de inventariación y valoración del Acta de Intervención Contravencional, y respecto a la DUI- C-3542 de 4 de julio de 2012, describe en la Casilla 39 Estado Mercancía: USADA, no ampara la legal internación de los neumáticos ya que la DUI es del 2012, según verificación física el proceso de recauchutado fue efectuado en el año 2014, de acuerdo a las fotografías descritas en el presente informe, recomendando emitir la correspondiente Resolución.

El 8 de abril de 2015, la administración aduanera notificó en Secretaría a Edson Lara Calle con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0209/2015 de 24 de marzo, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido al referido contribuyente, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 1 al 131 del Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0522/2014, a fin de que a través de la supervisora de procesamiento por contrabando contravencional se proceda a su disposición conforme a normativa aduanera.

Dicha resolución generó que el contribuyente, interponga recurso de alzada, el cual fue resuelto por la ARIT mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0683/2015 de 10 de agosto, la cual revocó totalmente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0209/2015, disponiendo que se proceda a la devolución de los ítems 1 al 131 descritos en el Acta de Intervención Contravencional N° COA/RCBA-C-0522/2014. Luego dicha resolución emitida por la ARIT, dio lugar a que la administración aduanera interponga Recurso Jerárquico en contra de la misma, el cual fue resuelto por la AGIT a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/2015 de 3 de noviembre, la cual determinó confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0683/2015 que fue emitida por la ARIT.

Esta última resolución de recurso jerárquico, generó que la administración aduanera, por intermedio de su representante legal, se apersona ante este Tribunal Supremo de Justicia, interponiendo demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/2015 de 3 de noviembre. En el curso del proceso se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 354-II y III y 781 del Cód. Pdto. Civ., siendo emitido el decreto de autos para sentencia una vez que concluyó el trámite.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En autos, se tiene identificada la controversia que sustenta los fundamentos de la demanda formulada por la Administración de Aduana Interior Cochabamba, la cual ocupará la labor de esta Sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan, siendo dicha controversia la siguiente:

- Si la autoridad demandada dispuso correctamente dejar sin efecto el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 1 al 131 del Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0522/2014 de 19 de diciembre, toda vez que a criterio de la administración aduanera, esta mercancía no contaría con documentación de descargo suficiente que ampare todas sus características físicas, por lo que habría existido el ilícito de contrabando contravencional.

Habiendo sido identificado el punto controvertido, es necesario primeramente establecer que el Contrabando Contravencional, según Cotter Patricio Juan, en su libro: "Las Infracciones aduaneras", Segunda Edición, es: "...el ilícito tipificado en las legislaciones aduaneras, que

prescribe una conducta violatoria de una norma aduanera fundamental, que consagra un principio aduanero reconocido por todos los países. Este principio, (...), se encuentra íntimamente vinculado con la soberanía de los Estados y tiene por finalidad asegurar la posibilidad inherente a todo Estado de decidir qué mercancías pueden entrar o salir de su territorio o en su caso bajo qué condiciones. Este principio expresa que nadie puede introducir ni extraer mercancías de un Estado sin la previa autorización aduanera, a cuyo fin la entrada y salida de mercaderías debe realizarse por lugares habilitados y en horarios habilitados, donde serán sometidos a los controles encomendados a la autoridad aduanera... Ilícito aduanero por excelencia que supone la vulneración de la función principalísima de la Aduana, esto es, el debido control del tráfico internacional de mercancías. El contrabando excede el mero supuesto de la defraudación fiscal, pues lo determinante para la punición es que se tienda a frustrar el adecuado ejercicio de las facultades de control de las aduanas sobre las importaciones y exportaciones. Es todo acto u omisión tendiente a impedir o dificultar el adecuado control que le compete a las aduanas sobre las importaciones y exportaciones de mercaderías. Es claro que la entrada y salida de mercancías nunca es libre, siempre hay que someterlas a formalidades aduaneras, y ello con independencia de la carga tributaria que pudiera disponerse o el régimen de prohibiciones o restricciones aplicables...”.

Asimismo, la L.G.A., tiene por objeto regular el ejercicio de la potestad aduanera y las relaciones jurídicas que se establecen entre la Aduana Nacional y las personas naturales o jurídicas que intervienen en el ingreso y salida de mercancías del territorio aduanero nacional, estableciendo en su art. 165, los delitos aduaneros, refiriendo que comete delito aduanero, la persona que por acción u omisión, directa o indirectamente, por sí sola, asociada o por intermedio de otras personas, incurra en alguno de los siguientes actos: “a) Quien instruya o realice tráfico de mercancías para su introducción o extracción del territorio aduanero nacional en forma clandestina; b) Quien realice tráfico de mercancías sin la documentación legal o en violación de los requisitos esenciales exigidos por las normas aduaneras o por leyes especiales; c) Quien realice tráfico de mercancías eludiendo el control aduanero o por vías u horarios no habilitados; d) Quien realice transbordo de mercancías infringiendo disposiciones de esta Ley o las descargue en lugares distintos de la aduana de destino, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la administración de la aduana; e) Quien comercialice mercancías transportadas ilegalmente; f) Quien realice tráfico o comercialización de mercancías extranjeras dentro del territorio nacional sin el amparo de la respectiva documentación aduanera. Quién retire del control aduanero mercancías no comprendidas en la Declaración Aduanera que ampara el régimen al que debieran ser sometidas; g) Quien tenga o comercialice mercancías cuya importación se encuentre prohibida; h) Quien tenga mercancías extranjeras sin la autorización de la Aduana Nacional o comercialice mercancías, mientras están bajo el Régimen de Tránsito Internacional ingresadas al territorio nacional bajo el régimen de tránsito aduanero internacional; i) Quien infrinja otras disposiciones expresamente señaladas en la ley; y j) Quien realice cualquiera de los actos señalados en el art. 66-II de la L.G.A.”.

El art. 181 de la L. N° 2492, establece que comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: “a) Introducir o extraer mercancías a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, eludiendo el control aduanero. Será considerado también autor del delito el consignatario o propietario de dicha mercancía; b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; c) Realizar transbordo de mercancías sin autorización previa de la administración tributaria, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la administración tributaria más próxima; d) El transportador, que descargue o entregue mercancías en lugares distintos a la aduana, sin autorización previa de la administración tributaria; e) El que retire o permita retirar de la zona primaria mercancías no comprendidas en la Declaración de Mercancías que ampare el régimen aduanero al que debieran ser sometidas; f) El que introduzca, extraiga del territorio aduanero nacional, se encuentre en posesión o comercialice mercancías cuya importación o exportación, según sea el caso, se encuentre prohibida; y g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita”. Señalando en su último párrafo que el contrabando no quedará desvirtuado aunque las mercancías no estén gravadas con el pago de tributos aduaneros. El art. 160.4 de la L. N° 2492, complementa la normativa señalada precedentemente, estableciendo que el Contrabando es considerado como contravención tributaria cuando se refiera al último párrafo del art. 181 del mismo cuerpo legal.

Ahora bien, es preciso referir que la potestad aduanera es el conjunto de atribuciones que la ley otorga a la Aduana Nacional, para el cumplimiento de sus funciones y objetivos, que debe ejercer en estricto cumplimiento de dicha normativa y del ordenamiento jurídico nacional; pues, todas las actividades vinculadas directa o indirectamente con el comercio exterior, ya sean realizadas por entidades estatales o privadas, se rigen por los principios de buena fe y transparencia. Entonces, la Aduana Nacional es la institución encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, intervenir en el tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los tributos que gravan las mismas y de generar las estadísticas de ese movimiento, sin perjuicio de otras atribuciones o funciones que fijen las leyes; así como de controlar, comprobar, verificar e investigar, así como de ejecutar inspecciones materiales de bienes y locales; así como de asumir las medidas necesarias para determinar el tipo, clase, especie, naturaleza, pureza, cantidad, calidad, medida, origen, procedencia y valor de las mercancías vinculadas al comercio exterior.

En tal sentido, es importante traer a colación lo establecido por el art. 217-a) de la L. N° 2492 que dispone: “Se admitirá como prueba documental: a) Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de este legalizada por autoridad competente”, así también el art. 76 de la L. N° 2492 determina que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Por otro lado el art. 81 del mismo Cód. Trib. señala sobre la aplicación, pertinencia y oportunidad de la prueba lo siguiente: “Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas; 2. Las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la resolución determinativa; 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo. En los casos señalados en los num. 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención”.

Así también, el art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, modificado por el D.S. N° 784 de 2 de febrero de 2011, establece que: "La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes; b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación; y c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero".

En ese marco normativo y de la revisión de los antecedentes, se advierte que en el momento del allanamiento por parte del COA en el domicilio particular de Av. Huayna Kapac s/n, 14 de marzo de 2014, el contribuyente presentó las DUI Nos. C-28013, C-4896, C-34530, C-23755, C-19005 y C-500, y que posteriormente el 11 de diciembre de 2014, Edson Lara Calle y Guery Juvenal Claros Vera, presentaron las DUI Nos. C-25146, C-18928 y C-8772, a objeto de acreditar la titularidad de las respectivas llantas, aclarando que se decomisaron 75 unidades de llantas marca Global Speed fabricación China a Guery Juvenal Claros y 141 llantas de varias marcas de propiedad de Edson Lara Calle, dando lugar a que la Administración Aduanera notifique al contribuyente el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-522/2014, donde se presumió el ilícito de contrabando, efectuándose el comiso preventivo y traslado de la mercancía a ALBO, y determinándose por tributos omitidos 21.036.60 UFV.

Posteriormente, el contribuyente presentó como pruebas de descargo las DUI Nos. C-3542, C-34688 y C-8772, solicitando la devolución de las 141 llantas de diferentes marcas e industrias, dando lugar a que la Administración Aduanera emita el Informe N° AN-CBBCI-SPCC-197/2015, que provocó la emisión de la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0209/2015, misma que declaró probado el contrabando Contravencional atribuido al contribuyente, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 1 al 131 del Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0522/2014, a fin de que a través de la supervisora de procesamiento por contrabando contravencional se proceda a su disposición conforme a normativa aduanera. Esta última resolución, generó que el contribuyente interponga recurso de alzada, ratificando y presentando las DUI Nos. C-18928, C-23055, C-8772, C-34688 y C-3542 y documentación soporte en copias legalizadas.

Bajo esos antecedentes, se evidencia que la prueba de descargo que presentó el contribuyente, consistente en las DUI Nos. C-18928, C-23055, C-8772, C-34688 y C-3542, con sus respectivas páginas adicionales (fs. 92 a 93, 146 a 151 del Anexo 1) y la factura comercial, Paking List, Parte de Recepción de Mercaderías, Declaración Andina de Valor, Carta Porte, MIC/DTA, Bill Of Lading (fs. 24 a 73 del Anexo 1), es coincidente con la mercancía comisada en los ítems 1 al 131 del Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0522/2014, misma que fue detallada de forma precisa, específica y correcta en el cuadro elaborado por la AGIT dentro la resolución impugnada en el punto xiv de la fundamentación técnico jurídico, concluyendo que la mercancía se encuentra amparada conforme los arts. 88 y 90 de la L.G.A., y 101 de su reglamento, correspondiendo en consecuencia su devolución, toda vez que el contribuyente presentó los documentos de respaldo necesarios para desvirtuar la supuesta conducta de contrabando, evidenciándose que existe relación en la descripción, características, modelos, color y demás particularidades que consignan los documentos, con la mercancía comisada, por lo que el contribuyente cumplió con lo establecido en los arts. 76 y 217 de la L. N° 2492, correspondiendo en consecuencia confirmar la decisión asumida en la instancia jerárquica, en aplicación del principio de verdad material, puesto que de no hacerlo estaríamos desconociendo la verdadera realidad de lo sucedido.

Solo a mayor abundamiento, es necesario indicar que el principio de verdad material, es el que rige en materia administrativa; o bien, la prevalencia del derecho sustancial frente al derecho formal; que presupone que las formalidades no deben impedir el logro de los objetivos del derecho sustancial, por ello, en virtud a él, siempre que el derecho sustancial pueda cumplirse a cabalidad, el incumplimiento o inobservancia de las formalidades no debe ser causal para que aquél no surta efecto; puesto que no se trata de agotar ritualismos vacíos de contenido o de realizar las normas de derecho sustancial de cualquier manera. El principio de verdad material busca que el logro de la justicia no se vea impedido por cuestiones o reglas procesales o por consideraciones de forma, que no son estrictamente indispensables para resolver el fondo de los casos, debe ser aplicado en todos los ámbitos del derecho; impregnando completamente la función administrativa; resultando inadmisibles que se exijan ritualismos o formalismos exagerados, que impidan la materialización de la justicia. Es por esa situación que entre los principios contenidos en la ley de procedimiento administrativo, se encuentra sin duda como uno de los más importantes, el de verdad material, que dispone expresamente, que la administración pública debe investigar la verdad material en oposición a la verdad formal.

Por las características del problema planteado, se concluye que corresponde confirmar el criterio que emitió la AGIT en su resolución de recurso jerárquico, toda vez que debe prevalecer la verdad material, debiendo considerar en el presente caso, que la mercadería objeto de la demanda, contaba con documentos suficientes que la respalden, demostrándose que la misma se encontraba legalmente respaldada con documentos fehacientes, no existiendo en consecuencia la conducta de contrabando por parte del contribuyente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del C.P.C., en concordancia con los arts. 2-2 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 14 a 20 vta., interpuesta por Licet Silvana García Molina en representación legal de la Administración de Aduana Interior Cochabamba, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1847/2015 de 3 de noviembre, emitida por la AGIT.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal Supremo de Justicia.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



12

**Juan Carlos Egeuz Moreno c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso administrativo.
Distrito: Cochabamba.**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Juan Carlos Egeuz Moreno, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 06 de abril.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 115-125 interpuesta por Juan Carlos Egeuz Moreno contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril de fs. 2-11; la contestación a la demanda de fs. 177-185; el decreto de autos para sentencia de fs. 214; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 21 de julio de 2014, efectivos del Control Operativo Aduanero (COA), elaboraron el Acta de Comiso N° 001715. El 13 de agosto de 2014 la Administración de Aduana Bermejo, recibió la Comunicación Interna AN-SCRZZ-CI N° 601/2014 de 05 de agosto, adjuntando fotocopia de la DUI C-8655 de 15 de julio de 2014, más documentación soporte proporcionada por la Zona Franca Comercial e Industrial de Santa Cruz. El 20 de agosto de 2014 la Administración Aduanera notifico a Juan Carlos Egeuz Moreno, con el Acta de Intervención Contravencional COARTRJ-C-0465/2014, Operativo Mamora 137. El 28 de agosto de 2014, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRT-BERTF N° 525/2014. El 17 de septiembre de 2014, la administración aduanera notificó a Juan Carlos Egeuz Moreno con la Resolución Sancionatoria AN-GRT-BERTF N° 033/2014 de 17 de septiembre, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención COARTRJ-C-0465/2014 e Informe Técnico AN-GRT-BERTF N° 525/2014, imponiendo la multa de 16.318 UFV, equivalente al 50% del valor de la mercancía, en sustitución al comiso preventivo del medio de transporte.

El 5 de enero de 2015 la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución del recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0004/2015, por la que resuelve confirma la Resolución Sancionatoria AN-GRT-BERTF N° 033/2014 de 17 de septiembre. En 06 de abril de 2015, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015, por la que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0004/2015 de 05 de enero, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRT-BERTF N° 033/2014 de 17 de septiembre.

En 09 de abril de 2015, Juan Carlos Egeuz Moreno, fue notificado con la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 06 de abril.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de hacer una relación de los hechos y antecedentes administrativos, y de los argumentos esgrimidos en sus recursos de alzada y jerárquico, desarrolla sus fundamentos bajo el denominativo de agravios de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015, señalando que:

Primero.- Resulta totalmente atentatorio que la AGIT confirme ilegalidades cometidas por la Aduana Nacional, conforme al art. 81 del Cód. Trib. Boliviano, referido a la apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas. Indicando a continuación que, en el presente caso, oportunamente se mencionó y denunció que las fotografías que cursan en el expediente administrativo no corresponden a la Declaración Única de Importación 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014, resultando totalmente falso que la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial Santa Cruz, haya enviado fotografías de la mercancía nacionalizada con la DUI C-8655, diferentes a la mercancía comisada en el Operativo Mamora 137, que se verificó en la Inspección Previa realizada en Recinto Aduanero ALBO S.A., incumpliendo por lo tanto el art. 181-b)-IV de la L. N° 2492; argumento totalmente falso e incoherente, toda vez que las fotografías de las zapatillas que figuran en la Comunicación Interna AN-SCRZZ-CI N° 601/2014 son totalmente distintas a las descritas en la DUI C-8655, figurando en dichas fotografías la marca CLEVER, que nada tiene que ver con la Declaración Única de Importación 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014 que contrastadas con sus zapatillas coinciden con la DUI. Sobre la marca NIKE menciona que no está identificada con dicha marca al tratarse de imitaciones, haciendo referencia al art. 120 del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

Segundo.- La Resolución de Directorio R.D. N° 01-012-07 de 04 de abril de 2007 que aprueba el anexo de clasificación de contravenciones aduaneras y graduación de sanciones, en su anexo 1.B establece cuales son los datos sustanciales de la declaración de importación (ver cuadro). Ahora bien de la verificación de la Declaración de Importación DUI 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014, se advierte que en su campo 32 del ítem 5 asociada a la página de información adicional, se describió las zapatillas conforme las fotografías tomadas por la Autoridad de Impugnación Tributaria (ver cuadro); existiendo plena correspondencia entre la descripción comercial plasmada en la DUI con las fotografías tomadas por la AIT, por tanto, de ninguna manera puede existir contrabando cuando la marca NIKE no debe estar declarada como marca de las zapatillas, por ser imitaciones.

Tercero.- Con relación a la falta de tipificación y errónea calificación de la conducta, indica, que de conformidad al art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA), las declaraciones deben ser correctas, completas y exactas, lo que no quiere decir que si una DUI adolece de una correcta omisión tenga como resultado la transformación de mercancía nacionalizada en objeto de contrabando, máxime si la declaración única de importación fue aceptada por la Aduana con esas particularidades. Los errores u omisiones involuntarios o humanos no se hallan previstos como una de las conductas de contrabando, por la sencilla razón de que no desnaturalizan la mercancía porque coinciden los códigos, el origen y otros, no existiendo tributo aduanero omitido; consecuentemente, al no existir tipificación o correspondencia entre el hecho y la conducta prevista en el art. 181-b) del Cód. Trib. Boliviano, el hecho por más reprochable que sea no constituye ilícito y menos contrabando. Además de esa falta de tipicidad y la errónea calificación de la conducta, hace hincapié que por la naturaleza del hecho, la conducta se configuraría como una mera contravención aduanera conforme al art. 165 Bis del Cód. Trib. Boliviano.

A continuación el demandante señala, que el art. 69 del Cód. Trib. Boliviano, en aplicación del principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, concordante con ello el art. 90 de la L.G.A., señala que se considera nacionalizadas en territorio aduanero y de libre circulación las mercancías cuando cumplen con el pago de los tributos aduaneros exigibles para su importación. Por lo que la Declaración Única de Importación 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014, ampara la mercancía descrita en los ítems 1 al 49 del Acta de Intervención COARTRJ-C-0465/2014 y la omisión de la marca no desnaturaliza la mercancía porque coinciden los modelos, códigos, origen y otros, peor aún no se encuentra prevista y/o tipificada como contrabando.

En ese sentido el demandante concluye indicando, que por los antecedentes expuestos, la prueba que se adjunta y la presente demanda y las disposiciones legales citadas y aplicables al presente caso, la AGIT al confirmar las ilegalidades cometidas por la Aduana Nacional ha fallado contra derecho, toda vez que la mercancía (ítems 1 al 49) se encuentra plenamente amparada en la Declaración Única de Importación DUI 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014, no concurriendo los elementos previstos en el inc. b) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano, existiendo errónea calificación de la presunta contravención, violación a los principios del debido proceso, seguridad jurídica, inmediatez y otros.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante solicita al Tribunal Supremo de Justicia que en el fondo revoque parcialmente la resolución jerárquica, declarando improbadamente el contrabando contravencional en lo que a los ítems 1 al 49 del Acta de Intervención corresponde, disponiendo la inmediata devolución de las zapatillas legalmente nacionalizadas.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 13 de julio y 5 de agosto de 2015, cursantes a fs. 128 y 130 respectivamente, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Administración de Aduana Frontera Bermejo de la Aduana Nacional.

II.1.3. Citación al demandado.

En 01 de diciembre de 2015, a horas 14:40 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 207.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 177-185, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Juan Carlos Eguez Moreno, manifestando:

Con referencia a la parcialización y errónea valoración de las pruebas y descargos en el contenido de la Resolución, transcribe parte de la S.C. N° 0173/2012 de 14 de mayo, y lo que establece en relación a la valoración de la prueba y el principio de verdad material. Bajo ese contexto indica que el art. 200 del Cód. Trib. Boliviano, determina que los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002 a los siguientes: 1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como el del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias, hasta que, en debido proceso se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados solo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo, concordante con ello, el art. 4 de la L. N° 2341, que establece, que la actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: d) Principio de verdad material: La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil. En ese sentido en lo que respecta al fondo de la demanda, se debe señalar que esa instancia previa emisión de la resolución de recurso jerárquico, habiendo efectuado un minucioso análisis de los documentos de descargo, así como también lo dispuesto en la resolución del recurso de alzada, evidenció:

1. Que no existe correspondencia entre la descripción y características físicas establecidas por la Aduana en el aforo físico, con las descritas en la referida DUI, tales como marca, industria/origen, códigos.

2. Que los ítems 1 al 52 de la mercancía decomisada, de conformidad a lo señalado en el acta de intervención contravencional, no están amparados, al no existir coincidencia en la descripción y características; en consecuencia no cumple lo que dispone el art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, por lo que, se desvirtúa lo esgrimido por el demandante, siendo sus afirmaciones incompletas y a conveniencia, ya que la normativa claramente señala que la DUI debe ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes; b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación y; c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

En relación al art. 101-b) del Reglamento de la Ley General de Aduanas, la transformación de mercancía nacionalizada en objeto de contrabando, la aceptación por parte de la Aduana de la DUI; la confirmación mediante la resolución de recurso jerárquico de todas las ilegalidades cometidas por la Aduana Nacional, manteniendo firma y subsistente la resolución sancionatoria, el demandado señala que lo manifestado por el demandante no fue objeto de impugnación a tiempo de interponer el recurso de alzada, toda vez que en dicho memorial se impugnó la resolución sancionatoria por falta de fundamentación, y porque la Administración Aduanera habría manifestado que la mercancía no estaba identificada con la marca NIKE, aspecto que debe ser considerado en virtud del principio de congruencia, no correspondiendo en ese comprendido su tratamiento.

A continuación, con referencia a la afirmación de que la AGIT confirmó las ilegalidades cometidas por la Aduana Nacional, y lo concerniente a la mención y denuncia relativa a que las fotografías que cursan en el expediente administrativo no corresponden a la Declaración Única de Importación N° 2014/372/8655 de 15 de julio de 2014, así como lo referente a que de ninguna manera puede existir contrabando cuando la Marca NIKE no debe estar declarada como marca de zapatillas, por ser imitaciones; el demandado señala que, esa instancia jerárquica obró y resolvió en sujeción al principio de legalidad; transcribiendo a continuación lo que al respecto establece la S.C. N° 0919/2006-R de 18 de septiembre; y que en virtud del principio de verdad material, esa instancia jerárquica a tiempo de valorar las pruebas revisó en detalle toda la documentación aportada en su oportunidad por el sujeto pasivo a la Administración Aduanera; conforme al cuadro que el demandado expone en su texto; indicando que de su análisis se evidencia que esa instancia jerárquica revisó en detalle cada uno de los documentos y/o prueba aportada por el sujeto pasivo, así como la obtenida por parte de la Administración Aduanera, debiendo quedar claro que es a partir del análisis desarrollado y expresado en dicho cuadro que la Autoridad de Impugnación concluye y expresa textualmente en su resolución, elemento que debe tomarse en cuenta de conformidad a lo previsto en el art. 217 de la L. N° 2492.

Sobre la falta de tipicidad y la errónea calificación de la conducta, el demandado refiere que tampoco fue objeto de impugnación por el demandante, sin embargo debe destacarse que este último reconoce de manera expresa la comisión de una contravención aduanera, pues confiesa haber incurrido en el incumplimiento de lo previsto en el art. 101 de la L. N° 2492, que es justamente el fundamento legal por el que la instancia jerárquica obró y resolvió emitiendo la resolución impugnada.

En relación a la Declaración Única de Importación 2014/732/C-8655 de 15 de julio de 2014 que según el demandante ampara la mercancía descrita en los ítems 1 al 49 del Acta de Intervención COARTRJ-C-0465/2014 y la omisión de la marca, respecto a que no desnaturaliza la mercancía, citando y transcribiendo el demandado que sobre este argumento, lo expresado en la Sentencia N° 380/2013 de la sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Finalmente, el demandado señala que la parte actora no expresa de manera específica y puntual que agravios ha causado la instancia Jerárquica, no realiza una relación de causalidad entre los hechos y el derecho o garantías supuestamente vulneradas por la AGIT, citando a ese efecto la S.C. N° 0365/2005-R y Autos Constitucionales Nos. 0056/2010, 0117/2010-RCA y, 0212/2012-RCA. Asimismo hace referencia al Sistema de Doctrina Tributaria, Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0928/2014; así como la Jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 24 de abril de agosto de 2016, conforme se verifica de fs. 214.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.O.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la

ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en las ilegalidades cometidas por la Aduana Nacional en relación a lo previsto en el art. 81 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); la Resolución de Directorio RD 01.012.07, que aprueba el anexo de clasificación de contravenciones aduaneras y graduación de sanciones, y lo referido a los datos sustanciales de la declaración de Importación y; la falta de tipificación y errónea clasificación de la conducta, confirmadas por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril. A ese efecto, corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Conforme los antecedentes administrativos del proceso, concretamente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril, se evidencia conforme sus fundamentos expuestos en el párrafo ix AGIT, sino también por la autoridad en la instancia de alzada conforme se colige de sus afirmaciones cuando señala que la declaración única de importación (DUI C-8655) y documentación ofrecida no ampara la mercancía descrita en los ítems 1 al 52 del Acta Contravencional COARTRJ-C-0465/2014, tras evidenciarse que la DUI señalada no cuenta con marca, incumpliendo lo establecido en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, que establece: "art. 101 (declaración de mercancías).- La declaración de mercancías y su documentación soporte en versión digital deberán presentarse por medios informáticos; excepcionalmente, en casos debidamente justificados, la Aduana Nacional aceptará la declaración de mercancías en forma manual y la presentación física de la documentación soporte. En ambos casos, se aplicarán los procedimientos que establezca la Aduana Nacional. La Aduana Nacional a través de resolución de directorio reglamentará el uso de la firma digital en la suscripción y presentación de la declaración de mercancías u otros documentos. Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o despachante de aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero.". Normativa aduanera que en relación a la Resolución Administrativa de Presidencia N° RA-PE 01-012-13 de 20 de septiembre de 2013, considerada también por la resolución jerárquica, determinan los documentos que deben integrar la DUI, señalando además que esta debe ser elaborada de manera completa, correcta y exacta; normas que aplicadas al caso de autos, son corroboradas por el manual para el procesamiento por contrabando aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, que señala en relación a la mercancía decomisada, que en su inventariación se procederá con la verificación al 100%, en detalle y anotando todas las características, modelos, series, tamaño, color, vencimiento, unidad de medida, cantidad y demás propiedades que identifiquen plenamente la mercancía.

Lo anterior determina fehacientemente que los argumentos del demandante carecen de fundamento en cuanto a la apreciación de la prueba ya que conforme se tiene referido, la misma fue correctamente valorada, no solo en función de los agravios expuestos en el recurso de alzada, sino también en función del análisis emergente del informe técnico jurídico emitido por la Sub Dirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, determinante al establecer lo antes referido y consecuentemente generar en la autoridad impugnada un convencimiento fáctico y jurídico de que la Administración Aduanera al emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRT-BERTF N° 033/2014, ha obrado correctamente declarando probada la comisión de Contravención Aduanera por Contrabando, conducta prevista y sancionada en el art. 160-4 y art. 181-b) del Cód. Trib. Boliviano, que en relación a los hechos y fundamentos jurídicos esgrimidos precedentemente, resulta adecuada en cuanto a su tipificación; no siendo ciertas ni evidentes las conclusiones que el actor esgrime en su demanda.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa, no habiéndose evidenciado las acusaciones de ilegalidad, violación a los principios del debido proceso o seguridad jurídica alegadas por el demandante, no habiendo este último justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y norma legal, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 115-125 interpuesta por Juan Carlos Eguez Moreno contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0483/2015 de 6 de abril de fs. 2-11.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



13

**Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Verónica J. Sandy Tapia, en representación del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1840/2015 de 3 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 11 a 21, la contestación de fs. 68 a 76, réplica de fs. 83 a 85; dúplica de fs. 88 a 90, decreto de fs. 91; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Verónica J. Sandy Tapia, en representación del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro, demanda la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/15 de 3 de noviembre de 2015, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y como consecuencia; solicita se mantenga firme y subsistente y, por tanto, líquido y exigible lo adeudado en la R.D. N° 17-00917-14, impugnándola con los argumentos siguientes:

Señala que la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales ha procedido a la Verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO), con domicilio en la carretera Oruro Machacamarca km. 9 1/2 s/n zona/barrio: Vichuloma; con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, conforme establecen los arts. 100 y 104 del Cód. Trib., fiscalización que tuvo por objetivo verificar que el contribuyente ha cumplido con las disposiciones tributarias contenidas en la L. N° 2492 (Código Tributario), L. N° 843 y con todas las demás normativas vigentes relacionadas al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, ante el servicio de impuestos conforme a ley.

Refiere que la verificación fue realizada sobre base cierta de acuerdo a lo establecido en el art. 43 de la L. N° 2492, considerando la información presentada por el contribuyente, terceros informantes y la contenida en el SIRAT II, como ser: Duplicados DD.JJ. IUE F-500, libros de ventas IVA, libros de compras IVA, notas fiscales de respaldo al débito fiscal, copias de las notas fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA, Extractos Bancarios, planilla de sueldos, planilla tributaria y cotizaciones sociales, comprobantes de los ingresos y egresos con respaldo Estados Financieros gestión 2008, dictamen de Auditoria gestión 2008, plan código de cuentas contables libros de contabilidad (diario, mayor), kardex, inventarios, hojas de trabajo utilizadas para el cálculo de la depreciación de los activos fijos y ajuste por inflación, testimonio de constitución, documentos de propiedad de los activos fijos, modificaciones al testimonio de constitución y actas de directorio y la información generada por el Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria SIRAT II y otra documentación señalada adjunta al proceso.

Reseña haciendo referencia a los puntos vii, viii y ix de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015 que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al realizar una revisión de todos los antecedentes refiere que no corresponde considerar como ingreso no declarado el monto de Bs 484.169.67 de las cuentas de "Prima de emisión de acciones" y "Capital en exceso por emisión de acciones" toda vez que las considera como una reserva especial que forma parte del patrimonio, no pudiendo ser considerados como ingresos amparados en el art. 4-d) del D.S. N° 24051. De igual forma; señala, la AGIT, con relación a Ingresos por Ajustes según la Norma de Contabilidad N° 3, realiza la revisión de los saldos expuestos en el balance general y procedió a la re-expresión de los rubros no monetarios, estableciendo que el saldo final de la cuenta "Ajuste por inflación y Tenencia de Bienes" es acreedor por un total de Bs 906.623; del cual la administración tributaria en principio considero el monto de Bs 2.103.680; reducción como ingresos no declarados que restan en gran manera a la determinación del tributo omitido IUE realizada en etapa de fiscalización y emisión de la resolución determinativa.

Señala que, del análisis del concepto de gastos, revoca parcialmente lo resuelto en la resolución del recurso de alza siendo desfavorables para la administración tributaria los siguientes conceptos: Asesoramiento profesional, auditoria externa, publicidad y promoción, publicaciones y suscripciones, pasajes y viáticos interior, mantenimiento de bienes y servicios públicos, seguros varios, encuadernados y empastados, donaciones escuela Vichuloma, cuotas ancozofra y bonificaciones.

Aduce que como consecuencia la AGIT no ha considerado lo expresado y argumentado en la interposición de recurso jerárquico interpuesto por la administración tributaria, restando ingresos no declarados y validando gastos los cuales no cuentan con el debido respaldo legal y normativo influyendo de gran manera en la reducción de la determinación del tributo omitido del impuesto sobre las utilidades de las empresas IUE.

Menciona que, con referencia a Ingresos por aportes no capitalizados, de la revisión y análisis a la documentación presentada por el contribuyente como ser el testimonio de Constitución de Sociedad de 1 de agosto de 1990, Acta N° 1 de junta general extraordinaria de accionistas de 14 de junio de 1995, Testimonio N° 789/1998 de escritura pública de modificación de escritura social y estatutos de incremento de capital de 09 de septiembre de 1998, Testimonio N° 1018/98 de 3 de diciembre de 1998 aclaración, a complementación y ubicación domicilio, testimonio N° 5358/10 de 21 de diciembre de 2010 aumento de capital pagado, aumento de capital autorizado y consiguiente modificación parcial de estatutos, papel de trabajo de composición de aportes no capitalizados, comprobantes de contabilidad y otros, se evidencia que, en el testimonio N° 1018/98 de 3 de diciembre de 1998 que se procedió al aumento de acciones por gestión habiéndose incrementado las acciones desde la gestión 1995 a la gestión 1998 haciendo un total de 3.904 acciones, asimismo existió pago de las acciones vendidas, que alcanzan al importe de Bs 484.169.67 conforme se evidencia en la planilla de composición de aportes no capitalizados ya que fueron registrados bajo esa cuenta y son considerados como ingreso de conformidad a lo dispuesto en el art. 4 del D.S. N° 24051. Por otro lado; refiere que, el contribuyente no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008, conforme dispone el art. 344 del Cód. Com. que establece "La resolución de aumento de capital autorizado se inscribirá en el Registro de Comercio conforme señala el art. 147 ya que se habrían vendido acciones hasta la gestión 2008, en tal sentido el contribuyente no cumplió con los requisitos establecidos por ley, aspecto que no fue considerado por la AGIT a momento de emitir la resolución del recurso jerárquico, no considerando como ingreso no declarando el importe de Bs 484.169.67; contraviniendo lo establecido en el art. 344 del Cód. Com., correspondiendo de esta manera a su digno tribunal el correcto análisis a objeto de que sea esta la instancia que disponga el cumplimiento de las normas citadas precedentemente.

Argumenta que en lo que respecta a ingresos por ajustes se tiene que para efectos de descargar el concepto del reparo por aplicación de la Norma Contable N°3 el contribuyente presenta el registro contable en el comprobante de traspaso N°1778, así como las memorias de cálculo del ajuste del patrimonio, documentación en la que se puede evidenciar que el contribuyente ajusta como ingreso la cuenta ajuste por inflación y tenencia de bienes y obtiene los mismos resultados que en la fiscalización con relación al ajuste realizado al capital, por otro lado en la memoria de cálculo presentada por el contribuyente no se evidencia los ajustes efectuados a las cuentas de activo.

Aduce que, el objetivo de la Norma Contable N° 3 es lograr que los Estados Financieros estén expresados a moneda constante a fin de corregir las distorsiones que sobre ello produce la inflación, motivo por el cual la administración tributaria efectúa los ajustes conforme establecen las Resoluciones Normativas de Directorio 10.0004.08 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-08, en tal sentido a efectos de realizar el ajuste se basó en identificar los rubros no monetarios (cuentas de activo y de patrimonio) conforme se evidencia en los papeles de trabajo que se encuentran en el cuerpo de antecedentes para luego aplicar el ajuste por inflación y la diferencia de ambos (ajuste por inflación de activos fijos-ajuste por inflación del patrimonio) nos da como resultado un saldo acreedor, en tal sentido se tiene un ingreso adicional conforme se puede evidenciar en la vista de cargo.

Alega que, se estableció ingresos no declarados por ajustes a los activos y al patrimonio según lo dispuesto por los arts. 38 del D.S. N° 24051, art. 2 del D.S. N° 29387, art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-08, reconociendo a efectos de la determinación del IUE de la gestión fiscal 2008, únicamente el monto deducible de Bs 109.464.-, correspondiente al ajuste por inflación de la cuenta capital y Bs 2.103.680 como ingreso no declarado, contrariamente a lo reconocido por la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico que considera únicamente como ingreso no declarado el monto de Bs 906.623.-, mismo que fue considerado por la AGIT de cuentas de rubros no monetarios que no se habrían considerado en el ajuste, producto de la re-expresión de dichos rubros, solicitando dar cumplimiento a lo dispuesto por los arts. 38 del D.S. N° 24051, art. 2 del D.S. N° 29387, art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-08 a efectos de establecer por concepto de ingresos no declarados por ajustes según la Norma Contable N°3 el importe de Bs 2.103.680.

En relación a gastos no deducibles que fueron validados por la AGIT argumenta lo siguiente:

Asesoramiento profesional.- Señala que se observa Bs 45.064.41 debido a que el gasto no cuenta con respaldo documental que evidencie que sea un gasto necesario para el mantenimiento de la fuente al amparo de lo establecido en el art. 8, 15 del D.S. N° 24051, no habiendo demostrado este aspecto el contribuyente razón por la cual la observación debiera quedar incólume.

Auditoria externa.- Señala que conforme la vista de cargo, el gasto no cuenta con respaldo documental, no cumple con los presupuestos establecidos en el art. 8 y 15 del D.S. N° 24051, asimismo de la valoración de los descargos presentados no se evidencia la presentación de documentación original, lo que impide considerar la validez de esta documentación.

Publicidad y promoción.- Señala que, los gastos incurridos por publicidad y promoción no se encuentra sustentando con documentos que son gastos necesarios para el mantenimiento de la fuente, por lo que en virtud a lo dispuesto por los arts. 8 y 15 del D.S. N° 24051.

Publicaciones y suscripciones.- Señala que, conforme se señaló en los descargos presentados en el num. 2-4 de la R.D. N° 17-00917-14, no desvirtúan los cargos girados por la aplicación del gross up, por otro lado con referencia al gasto efectuado por la publicación de salutación a Bolivia por el 6 de agosto de la gestión 2008, conforme establece la vista de cargo este no se encuentra relacionada a la actividad gravada en aplicación al art. 8 del D.S. N° 24051.

Pasajes y viáticos al interior.- Señala que, de la documentación presentada, se evidencia la presentación de informes de viajes, pero no existe rendición de cuentas que se encuentre debidamente respaldada con documentos originales conforme dispone el art. 12 del D.S. N° 24051, en tal sentido los descargos no desvirtúan la observación realizada en la vista de cargo.

Mantenimiento de bienes y servicios públicos.- Menciona que. el contrato privado presentado por el contribuyente evidencia que el mismo es suscrito entre el vice presidente y la jefe administrativo financiero en representación del contribuyente como contratista y el

representante legal de ZOFRO S.A. como contratante, asimismo se evidencia que no existe documentación que respalde que el vice presidente y la jefe administrativo financiero cuenta con documentación que le otorgue las facultades de representación al contribuyente ZOFRO S.A, por otro lado al respecto el art. 470 del Cód. Civ., señala "El contrato realizado por el representante en conflicto de intereses con el representado, es anulable la instancia de éste, si tal hecho era o podía ser conocido por el tercero, (hace referencia al comentario de Morales Guillen) en relación a los arts. 546 del Cód. Com., (letra de cambio a la orden del mismo girador), inc. 2) del art. 310, 1241 y art. 471 del Cód. Civ., ya que menciona, en el presente caso el contribuyente no presenta documentación que respalde la admisión de la firma de contratos del representante legal consigo mismo.

Seguros varios.- Señala que de revisión de nota SGTR/DR/1880/08 de 17 de diciembre de 2008 y fotocopias simples de las órdenes de pago de siniestros se evidencia que las mismas fueron realizadas en 31 de octubre de 2007 gestión anterior al periodo objeto de verificación, por otro lado el recibo oficial emitido por Credinform no especifica si el pago de la franquicia corresponde a la solicitud de pago de liquidación efectuada mediante nota SGTR/DR/1880/08 de 17 de diciembre de 2008 simplemente se limita a describir "por concepto de franquicia reclamo N° OR 009809- OR 009844" datos que no corresponden a la nota 1880/2008, en tal sentido no existe documentación suficiente para desvirtuar la observación por este concepto.

Alega que, según el contribuyente el importe de Bs 6.327.65; corresponde al pago de anexos a las pólizas de seguro adjuntando las pólizas de seguros CEM-A00020 así como su correspondiente compromiso de pago, póliza de seguro CRT-A00760 con su correspondiente compromiso de pago, asimismo presenta documentación referente a anexo incremento del valor asegurado correspondiente a la póliza CDP-A00304 así como el detalle ajunto, comprobante de pago efectuado en 17 de enero de 2009, nota GC-0031/2009 en la que se comunica al contribuyente la ampliación de fecha de pago correspondiente a las pólizas CEM-A00020, CRT-A00760Y CDP-A00304, CRM-A00112 así como la Factura N° 135517 de 05 de mayo de 2009 en la que se evidencia que se canceló la suma de Bs 6.327,65; en tal sentido de la revisión de la documentación detallada precedentemente se evidencia que el incremento fue efectuado solo por la póliza CDP-A00304, por otro lado conforme se evidencia en el comprobante de pago emitido por Credinform así como en la Factura N°135517 el gasto fue erogado en la gestión 2009 y no así en la gestión 2008 por lo que no corresponde considerar los estados financieros de la gestión 2008 de conformidad a lo establecido en el art. 36 de la L. N° 843. Señala que, por lo expuesto se tendrían que mantener las observaciones efectuadas en la vista de cargo y resolución determinativa por ese concepto.

Encuadrados y empastados.- Señala que, el contribuyente presenta como descargo el comprobante de egreso N° 8846 así como la Factura N° 358 en la que solo se puede observar la gestión siendo esta 2009 cancelando el importe de Bs 1.580.-; pero en la gestión 2009 y no así en la gestión 2008, en tal sentido al no estar comprendido en el periodo objeto de verificación no corresponden los descargos presentados ya que el gasto se efectivizó en la gestión 2009 y no así en la gestión 2008. Cabe aclarar que los Estados Financieros de la gestión 2008 comprenden de enero a diciembre conforme dispone el art. 39 de la 24051. En tal sentido la documentación presentada no desvirtúa las observaciones por este concepto debiendo mantenerse este monto como gasto no deducible.

Donaciones escuela Vichuloma.- Alega que, se evidencia la existencia del Acta de Entrega ZFOR-015/2007 de 13 de mayo de 2008 donde el contribuyente hace la entrega de material escolar y víveres a la Escuela Vichuloma, pero no existe documentación en la que se pueda evidenciar que la mencionada escuela es una entidad sin fines de lucro y que se encuentra exenta del IUE y se debe tomar en cuenta que las donaciones son gastos deducibles siempre y cuando no excedan al 10% de la utilidad imponible y se hubiera hecho a entidades sin fines de lucro con la documentación al día de exención del IUE, en tal sentido la documentación presentada no fue suficiente para desvirtuar la observación de la Vista de Cargo, ya que además de no presentar documentación en la que se demuestre que la escuela Vichuloma es una entidad sin fines de lucro tampoco presenta documentación que respalde su exención del IUE, en tal sentido no cumple con todos los presupuestos que dispone el inc. f) del art. 18 del D.S. N° 24051.

Cuotas Ancozofra.- Alega que, la documentación presentada por el contribuyente consistente en certificado emitido por la directora ejecutiva de Ancozofra señalando que Zona Franca Oruro S.A. es fundadora de Ancozofra indicando además que realiza un aporte mensual de Bs 3.800.-; así como de recibo de aporte ANCZF 14/2008 la cual no lleva la firma de la directora ejecutiva, notas de remisión de cheques, otros recibos de aportes, Acta de Reunión de Directorio N° 004/2007, papeles de trabajo de ingresos por aportes y gastos de oficina mismos que no llevan ninguna firma ni se identifica a quien corresponde, acta de aprobación del estatuto y reglamento de la asociación nacional de concesionarios de zonas francas "Ancozofra", estatuto orgánico y su reglamento de "Ancozofra", testimonio protocolizado relativo a la modificación de estatutos de "Ancozofra", documentación en la que solo se evidencia que Ancozofra es una asociación sin fines de lucro que tiene por finalidad establecer mecanismos de coordinación y cooperación entre los concesionarios de las zonas francas, sin embargo no existe documentación que demuestre que es un gasto necesario para la conservación de la fuente conforme establece el art. 7 del D.S. N° 24051 y los aportes a Ancozofra no se tratan de aportes obligatorios a un organismo regulador, correspondiendo considerar como gasto no deducible por este concepto el monto de Bs 15.300.-

Bonificaciones.- Señala que se observa un total de Bs 232.447.54; correspondiente al pago de bonificaciones y gratificaciones realizados durante la gestión fiscalizada debido a que para que estos sean considerados como gastos deducibles estos pagos debieron ser considerados dentro de la planilla de sueldos como parte del factor trabajo, al amparo de lo establecido en el art. 11 del D.S. N° 2405; debiendo mantenerse dicho monto observado como gasto no deducible toda vez que la normativa aplicable es clara.

I.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda, y revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/15 de 3 de noviembre de 2015, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia mantenga firme y subsistente por tanto líquido y exigible lo adeudado en la R.D. N° 17-00917- 14.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 15 de febrero de 2016 de fs. 22 m es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT..

En el memorial de respuesta cursante de fs. 68 a 76 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que respondiendo negativamente a la demanda interpuesta señala que antes de ingresar al fondo de la presente demanda, es necesario poner en evidencia que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho expuestos en la demanda y la impugnación realizada a través de su recurso jerárquico.

Alega que, no obstante, de la lectura integral del recurso jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, no se observa que los conceptos señalados como gastos no deducibles, hubieran sido impugnados; hecho referido en las págs. 59 y 60 de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015.

Indica que, lo señalado precedentemente demuestra la incongruencia de la demanda y lo impugnado en el recurso jerárquico, siendo que dentro de la fundamentación la administración tributaria expone argumentos que incorporan nuevos elementos, como son los siguientes conceptos: asesoramiento profesional, auditoría externa, publicidad y promoción, publicaciones y suscripciones, pasajes y viáticos interior, mantenimiento de bienes y servicios públicos, seguros varios, encuadernados y empastados, donaciones escuela Víchuloma, cuotas Ancozofra y Bonificaciones; aspectos que evidentemente incumplen con el art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ., que indican que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos; requisitos que deben tenerse presente a momento de dictar resolución, toda vez que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde a los antecedentes administrativos y mucho menos está relacionado con los agravios que le hubiera causado la resolución jerárquica, es decir, el ahora demandante pretende introducir observaciones que en su momento no se hicieron ante la autoridad jerárquica y mucho menos fueron de conocimiento de la AGIT;

Indica que, de revisión de antecedentes se verifica que no cursa modificación o ampliación de la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, que bajo el principio de congruencia y preclusión vuestras probidades no pueden corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar el principio de equidad de la partes, por lo que la demanda interpuesta debe ser declarada improbadamente, toda vez que los aspectos que ahora señala el demandante no fueron expuestos, ni observados, reiterando que lo que pretende hoy impugnar el demandante, se constituye en un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT. 2. Aportes no capitalizados. Con referencia este punto señala que, de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/13, de 26 de agosto de 2013, se advierte que la administración tributaria observó el importe de Bs 309.503.68; registrado en la cuenta: "Capital en exceso por emisión de acciones" y Bs 174.665.99; registrado en la cuenta: "Prima en emisión de acciones", importes que en los Estados Financieros se encuentran registrados bajo la cuenta: "Aportes no capitalizados sociedad anónima", siendo observados un total de Bs 484.169.67; al no haber sido respaldados como aportes para futuros aumentos de capital ya que no se hallan como capital suscrito y registrado en Fundempresa al momento de la verificación; asimismo, según el mayor de la cuenta "Aportes no capitalizados", evidenció la venta de 3.904 acciones desde la gestión 1995 a 1998 con prima; al respecto, es importante recordar que los arts. 125, 126, 127, 217, 238 y 241 del Cód. Com., establecen que por el contrato de una sociedad comercial, dos o más personas se obligan a efectuar aportes para aplicarlos al logro del fin común y repartirse entre sí los beneficios o soportar las pérdidas, entre las cuales se encuentra la sociedad anónima, debiendo contemplar en su instrumento de constitución -entre otros- el monto del capital social, monto del aporte efectuado por cada socio, debiendo indicarse en el caso de sociedades anónimas, el capital autorizado, suscrito y pagado, la clase, número, valor nominal, naturaleza de la emisión y demás características de las acciones, la forma y término en que deban pagarse los aportes comprometidos que no podrá exceder de dos años, y en su caso, el régimen de aumento del capital social; estableciendo asimismo, que la sociedad anónima se caracteriza porque el capital aportado por los socios se encuentra representado por acciones, que tienen un valor nominal de Bs 100; o sus múltiplos, pudiendo ser emitidas con una prima autorizada por la junta extraordinaria conservando su igualdad en la emisión, misma que previo descuento de los gastos de emisión, se constituye una reserva especial; de igual forma los arts. 343, 256, 130, 131, 132 y 142 del citado Cód. Com., establecen que por resolución de la junta general extraordinaria, el capital social puede incrementarse hasta el límite del capital autorizado y que en el caso de aumentar el capital autorizado, solo podrá emitirse nuevas acciones cuando las precedentes han sido totalmente suscritas, debiendo modificarse los estatutos en la parte pertinente, e inscribirse la resolución de aumento de capital autorizado en el Registro de Comercio (ahora Fundempresa) y publicarse la misma en un periódico de circulación nacional.

Señala que de acuerdo al art. 48 del D.S. N° 24051, los Estados Financieros deben elaborarse cumpliendo las Normas Técnicas emitidas por el Colegio de Auditores, y que mediante el num. 36 de la R.A. N° 05-0041-99 se aprobó la aplicación de la Norma de Contabilidad N° 1 Principios de contabilidad generalmente aceptados, es preciso considerar también que dicha norma en su Capítulo 111, num. 4-a), establece que el rubro capital, sumados al de reservas y resultados y disminuidos por los importes pendientes de integración, expresan la participación de los dueños en la empresa, representada por el exceso de su activo sobre su pasivo, proveniente de los bienes aportados por los propietarios más las ganancias no distribuidas, menos las pérdidas acumuladas en la explotación.

Aduce que, en ese contexto, se advierte que el sujeto pasivo presentó en calidad de descargo el Testimonio de Constitución N° 113 de 1 de agosto de 1990, en cuya cláusula quinta establecía que el capital autorizado de ZOFRO SA., sería de Bs 780.800.-; dividido en acciones de Bs 100.-; cada una, siendo el capital suscrito Bs 390.400.-; y el capital pagado Bs 97.600.-; asimismo, presentó el Testimonio N° 789/98, de 9 de septiembre de 1998, de Escritura Pública de modificación de escritura social y estatutos por incremento de capital, en cuya cláusula tercera modifica la cláusula quinta del Testimonio de Constitución N° 113, disponiendo que el capital autorizado de ZOFRO SA., es de Bs 780.800.-; dividido en acciones de Bs100.- cada una, siendo el capital suscrito Bs 780.800.- y el capital pagado Bs 780.800.-; De igual manera, se advierte que se presentó el Testimonio N° 1018/98 de escritura pública de aclaración, complementación y ubicación de domicilio en la que expone la evolución del capital suscrito y pagado, hasta el capital autorizado, según cuadro que adjunta.

Refiere que, así también, se advierte que dichos aumentos de capital fueron registrados en los Comprobantes Contables Nos. 01053, 0830, 0829, 0827, 0828, 0826, 0845 y los Comprobantes de Ingresos Nos. 0840, 1278, 1292, 1299, 1506 y 404, que reflejan la venta de 100, 15, 32, 16, 160, 16, 64, 150, 1250, 550, 200, 1311 y 40, acciones que totalizan 3.904 acciones, cuya diferencia en exceso, respecto del valor nominal de Bs 100.-; fue registrada en las Cuentas: "Prima en Emisión de Acciones" y "Capital en Exceso P. Emisión Acciones", demostrando de esta manera que los importes de Bs 174.665.99 y Bs 309.503.68; según las aclaraciones efectuadas por la doctrina precitada y en el art. 241 del Cód. Com., y num. 4-a, Capítulo 111 de la Norma de Contabilidad N° 1, corresponden a una reserva especial que forma parte del patrimonio, no pudiendo ser considerados como ingresos al amparo del art. 4-d) del D.S. N° 24051.

Menciona que, de igual forma, en relación a la observación del demandante respecto a que el sujeto pasivo no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008 incumpliendo el art. 344 del Cód. Com., de la lectura del art. citado se advierte que el mismo establece: "La resolución de aumento de capital autorizado se inscribirá en el registro de comercio (...)", lo que hace inaplicable dicho art. al presente caso, toda vez que el Testimonio de Constitución N° 113, de 1 de agosto de 1990 establecía que el capital autorizado de ZOFRO SA., sería de Bs 780.800.-; el Testimonio de Constitución N° 113, dispone que el capital autorizado de ZOFRO SA., es de Bs 780.800.-; y el Testimonio N° 1018/98 de escritura pública de aclaración, complementación y ubicación de domicilio, aclara que el capital autorizado de ZOFRO SA., es de Bs 780.800.-; es decir, el sujeto pasivo hasta la gestión 2008, no incrementó el capital autorizado.

3. Ingresos por ajustes.

Señala que, corresponde indicar que de la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/13, de 26 de agosto de 2013, se advierte que la administración tributaria estableció ingresos no declarados por ajustes efectuados a los activos y al patrimonio de acuerdo a lo establecido en el art. 38 del D.S. N° 24051, art. 2 del D.S. N° 29387 y art. 1 de la RND N° 10-0004-08 por Bs 2.103.679; adjuntando cuadro.

Refiere que, del cuadro se advierte que a efectos de la determinación del IUE de la gestión fiscal 2008, la administración tributaria, reconoció como deducible únicamente Bs 109.464; que corresponde al ajuste por inflación de la cuenta capital social, el monto citado fue restado del monto correspondiente al ajuste por Inflación de activos fijos, la diferencia de Bs 2.103.680; se consideró como ingresos no declarados; en ese entendido, es necesario considerar que el art. 38 del D.S. N° 24051, (modificado por el art. 2 del D.S. N° 29387), establece que los Estados Financieros deben ser expresados en moneda constante admitiéndose para el efecto únicamente la re- expresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda-UFV de acuerdo a publicación oficial, aplicando el segundo párrafo del apartado 6 de la Norma Contable N° 3 (Estados Financieros a moneda constante-Ajuste por inflación-revisada y modificada a septiembre de 2007), que en sus Apartados 12. Contrapartidas del Ajuste y 13. Secuencia para el ajuste, establece que la contrapartida del ajuste de los rubros no monetarios, en caso de utilizarse el método de Ajuste por índices y también la actualización por valores corrientes o los valores corrientes ajustados, debe llevarse a los resultados de la gestión en la cuenta: "Ajuste por inflación y tenencia de bienes", y detalla los pasos a seguir para la re-expresión de los rubros no monetarios, determinando en primera instancia el activo y el pasivo al inicio del periodo objeto de ajuste en moneda constante de esa fecha, mediante la re-expresión de las partidas que lo integran, cálculo de patrimonio al inicio del periodo objeto de ajuste, como diferencia entre activo y pasivo, debiendo determinarse el ajuste correspondiente al capital para su adecuada exposición como mantenimiento de capital financiero, registrándose la variación en la cuenta patrimonial asociada al capital, denominada "Ajuste de capital"; asimismo, debe determinarse el ajuste del resto de las cuentas patrimoniales en la cuenta "Ajuste de reservas patrimoniales", excepto los resultados acumulados.

Indica que, seguidamente se debe establecer la diferencia entre el patrimonio ajustado y el resto de las cuentas componentes del patrimonio ajustado, luego se debe determinar en moneda de cierre el activo y el pasivo mediante la re-expresión de las partidas componentes para establecer el patrimonio ajustado como la diferencia entre el activo y pasivo ajustados; además se aclara, que la re-expresión de las cuentas componentes del patrimonio (excluyendo los resultados acumulados), implica la re-expresión del capital y ajuste de capital y sus aumentos o disminuciones, cuya variación se imputará a la cuenta "Ajuste de capital", debiendo re-expresarse también las demás cuentas del patrimonio (incluido el Ajuste de reservas patrimoniales), sus aumentos y disminuciones, cuya variación se imputará a la cuenta ajuste de reservas patrimoniales; posteriormente, el citado apartado 13 de la Norma Contable N° 3, establece que la determinación de los resultados acumulados ajustados al cierre, proviene de la diferencia entre el patrimonio ajustado, menos el resto de las cuentas ajustadas componentes del patrimonio.

Señala que, se debe ajustar al cierre del periodo el saldo inicial del resultado acumulado y sus variaciones, excepto el resultado del periodo, para finalmente determinar el resultado final ajustado, como la diferencia entre el resultado acumulado y el saldo inicial.

Advierte que, se podrá evidenciar con respecto a esta observación, el sujeto pasivo ofreció pruebas y argumentos de descargo que fueron valorados por la administración tributaria en la resolución determinativa, que concluyó ratificando la observación; asimismo, si bien el citado sujeto pasivo ante esta instancia jerárquica presentó un cuadro señalando que se habrían omitido considerar en los ajustes las cuentas de resultados de ingresos y gastos, cabe señalar que de la lectura del recurso de alzada, se evidenció que el sujeto pasivo no expuso como agravio este aspecto, motivo por el que en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015, no se valoraron agravios que no fueron oportunamente invocados en el recurso de alzada; con relación a las demás cuentas de rubros no monetarios que no se habría considerado en el ajuste, de la revisión de los saldos expuestos en el Balance General, y considerando lo dispuesto por la normativa anteriormente citada, señala que esa Instancia Jerárquica procedió a la re-expresión de los rubros no monetarios, correspondiendo aclarar que en el caso del importe correspondiente al activo fijo neto, de acuerdo a la Nota a los Estados Financieros N° 10-A, el saldo de Bs11.884.245.- ya contempla el importe correspondiente a la depreciación acumulada de activos fijos, adjuntando cuadro de re-expresión de rubros no monetarios.

Finaliza su argumentación señalando que, en base al cuadro anterior, se establece que el saldo final de la cuenta "Ajuste por inflación y tenencia de bienes", es acreedor por un total de Bs906.623.- que constituye el importe de ingresos no declarados por el sujeto pasivo, conforme lo detalla en cuadro que adjunta.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGT-RJ 1840/2015 de 3 de noviembre de 2015.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 3 de junio de 2016 de fs. 91.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

De revisión de antecedentes administrativos se advierte que en 24 de abril de 2012, la administración tributaria, notificó personalmente a Luis Eduardo Urquieta Molleda, representante de la Zona Franca Oruro Sociedad Anónima (ZOFRO SA.), con la Orden de Fiscalización N° 00120FE00005 modalidad Fiscalización Parcial, con alcance en los hechos y/o elementos, correspondiente al impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE), de los períodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008. El 12 de marzo de 2013, mediante Formulario N° 4003 Requerimiento N° 00113683, solicitó documentación para el inicio de la fiscalización.

La Administración Tributaria en 2 de mayo de 2012, emitió las actas de entrega y devolución de Documentos Nos. 3556 y 3557, que refieren la presentación de: las declaraciones juradas, libros de ventas y compras IVA, facturas de ventas y compras, estados financieros, extractos bancarios, planillas de sueldo, manual de cuentas, comprobantes contables y libros mayores de la gestión 2008, así como testimonios, registros de propiedad inmuebles, inventarios, cálculos de depreciación.

El 8 de agosto de 2013, la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 75614, 75615, 75616, 75617, 75618, 75619, 75620, 75621, 75622, 75623, 75624, 75625, 75626, 75627, 75628, 75629, 75630, 75631, 75632, 75633, 75634, 75635, 75636 y 75637; por el Incumplimiento en el registro en los libros de compras y ventas IVA de la gestión 2008, de acuerdo a lo establecido en norma específica, de manera concreta, por no registrar dichos libros por período fiscal, por casa matriz y/o sucursal, omitir los datos de cabecera, como ser el registro de Número de Identificación Tributaria (NIT) del sujeto pasivo, número de casa matriz consignando el valor cero, dirección de la casa matriz, el registro de los totales parciales en los datos finales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2008 y no registrar 2 Facturas de ventas en el libro de ventas de mayo de la misma gestión; en consecuencia, el sujeto pasivo contravino lo establecido por los num. 4 y 11, art. 70 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), arts. 45, 46 y 47 de la RND N° 10-0016-07, sancionando con la multa de 1.500 UFV por período, haciendo un total de 36.000 UFV, establecida en el Sub-numeral 3.2, numeral 3, anexo consolidado "A" de la RND N° 10-0037-07.

El 26 de agosto de 2013, la administración tributaria emitió el Informe con CITE: SIN/GDOR/DF/INF/FE/16/2013, en el cual establece ingresos sujetos al Impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE), y observa gastos para la determinación del referido impuesto, así como el incumplimiento a deberes formales, determinando una deuda tributaria de 3.431.603 UFV equivalente a Bs 6.374.502; importe que incluye el tributo omitido, Intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales.

El 10 de diciembre de 2013, la administración tributaria notificó de forma personal a Luis Eduardo Urquieta Molleda, representante de ZOFRO SA., con la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/13, de 26 de agosto de 2013, la cual establece sobre Base Cierta las obligaciones tributarias del sujeto pasivo correspondiente al IUE de la gestión 2008, en la suma de 3.431.603 UFV, importe que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por la omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

Luis Eduardo Urquieta Molleda en representación legal de ZOFRO SA., mediante Nota de 9 de enero de 2014 presentó descargos a la vista de cargo y solicitó la admisión y evaluación de todas las pruebas aportadas, adjuntando para tal efecto 12 carpetas.

La administración tributaria, emitió el Informe con CITE: SIN/GDOR/DJCC/ UT J/INF/022/14, de 28 de febrero de 2014, el cual concluye que en virtud a la evaluación de la documentación presentada, y los argumentos de descargo al proceso de fiscalización, se desvirtuaron parcialmente las observaciones realizadas en la vista de cargo, en este sentido recomienda la emisión de la resolución determinativa.

El 10 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Luis Eduardo Urquieta Molleda, representante de ZOFRO SA., con la R.D. N° 17-00053-14 con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/RD/0011/14, de 5 de marzo de 2014, la cual determina de oficio y sobre Base Cierta las obligaciones impositivas del Contribuyente en la suma de 3.219.999 UFV, importe que incluye el tributo omitido por el IUE, Intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales, todo de la gestión 2008.

Autoridad de Impugnación Tributaria Regional La Paz emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0615/2014, que resolvió anular la R.D. N° 17-00053-14 con CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/RD/0011/14, de 5 de marzo de 2014, para que la administración

tributaria proceda a valorar toda la documentación presentada por el sujeto pasivo, estableciendo fundadamente su aceptación o rechazo, garantizando el derecho a la defensa y debido proceso.

Autoridad General de Impugnación Tributaria en 27 de octubre de 2014, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1477/2014, mediante la que resolvió confirmar la resolución del recurso de alzada mencionada, emitida por la ARIT La Paz, anulando obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la R.D. N° 17-00053-14, de 5 de marzo de 2014, inclusive, a fin de que la administración tributaria emita una nueva resolución que exponga los fundamentos de hecho y de derecho pertinentes al caso, conforme lo establecido en los arts. 99 de la L. N° 2492.

En 29 de diciembre de 2014, en cumplimiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1477/2014, de 27 de octubre de 2014, la administración tributaria emitió el Informe CITE:SIN/GDOR/DJCC/UCC/INF/562/2014, mediante el que señaló que revisados y analizados los descargos presentados por el Contribuyente, se desvirtuó parcialmente el cargo girado mediante Vista de Cargo CITE:SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, disminuyendo el tributo omitido a 1.211.543 UFV más intereses, sanción por omisión y multas por incumplimientos a deberes formales por un importe total de 36.000 UFV, correspondiendo la elaboración y emisión de la resolución determinativa.

Finalmente en 7 de enero de 2015, la administración tributaria notificó a Luis Eduardo Urquieta Molledo con la R.D. N° 17-00917-14, de 29 de diciembre de 2014, mediante la que determinó de oficio sobre base cierta obligaciones impositivas del Contribuyente ZOFRO SA. que ascienden a un tributo omitido de 1.211.543 UFV, más intereses y sanción por omisión de pago por el IUE de la gestión fiscal concluida a diciembre de 2008 y multas por incumplimiento de deberes formales que alcanza a un total de 36.000 UFV; establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 75614, 75615, 75616, 75617, 75618, 75619, 75620, 75621, 75622, 75623, 75624, 75625, 75626, 75627, 75628, 75629, 75630, 75631, 75632, 75633, 75634, 75635, 75636 y 75637, todas de 8 de agosto del 2013.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Gastos.

El Servicio de Impuestos Nacionales Regional Oruro señala que, del análisis del concepto de gastos, la AGIT revoca parcialmente lo resuelto en la resolución de recurso de alzada siendo desfavorables para la administración tributaria los siguientes conceptos: asesoramiento profesional, auditoría externa, publicidad y promoción, publicaciones y suscripciones, pasajes y viáticos interior, mantenimiento de bienes y servicios públicos, seguros varios, encuadernados y empastados, donaciones escuela Vichuloma, cuotas Ancozofra y bonificaciones.

Planteada así esta parte de la demanda y compulsados tanto el recurso Jerárquico interpuesto por el SIN Oruro así como la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/15 de 3 de noviembre de 2015, pronunciada por la AGIT, se advierte que los conceptos: Asesoramiento profesional, auditoría externa, publicidad y promoción, publicaciones y suscripciones, pasajes y viáticos interior, mantenimiento de bienes y servicios públicos, seguros varios, encuadernados y empastados, donaciones escuela Vichuloma, cuotas Ancozofra y bonificaciones, no fueron parte del recurso jerárquico del ahora demandante y como consecuencia de aplicación del principio de congruencia, tampoco fueron parte del análisis y resolución de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015, ahora demandada, evidenciándose que la entidad demandante pretende introducir observaciones que en su momento no las hizo ante la autoridad jerárquica y no fueron de conocimiento de la AGIT; entendimiento por la cual no es posible intentar subsanar en la vía de la demanda contenciosa administrativa, las omisiones incurridas en su recurso jerárquico, hecho ampliamente debatido y desarrollado por este tribunal en su jurisprudencia

Asimismo esta sala puede observar de la lectura del recurso jerárquico advirtiendo la ausencia de argumentación y fundamentación del demandante al no especificar que gastos no deducibles le causarían agravios, limitándose a señalar: "(...) de la verificación de los formularios 410, 270 y argumentos expuestos, realizando observaciones por Gross Up, el gasto efectivo entregado al dependiente o el que fue pagado por el insumo comprado Gross Up por retención; evidenciando claramente que ZOFRO S.A. asumió como Gross Up un importe adicional al pago efectivo realizado." argumento insuficiente que solamente expone como agravio su desacuerdo con la revocatoria de la modalidad Gross Up, la cual implica las cuentas servicio de estibaje, gastos por cargas sociales (parcial), publicaciones y suscripciones, alimentación y refrigerios, servicio de té, refrigerios, fletes y pasajes locales, mantenimiento equipos de computación, repuestos y mantenimiento de vehículos, repuestos y mantenimiento de maquinaria y equipo, útiles de escritorio, impresos y formularios, suministros varios, conferencias telefónicas, fotocopias, dotaciones y vestuario, seguridad industrial, gastos legales (parcial), gastos varios, ornamentación y paisajismo; advirtiéndose el análisis de dichas cuentas; se evidencia que la administración tributaria pretende la revisión de aspectos que no fueron impugnados ante la AGIT, todo contrario al principio de congruencia, convalidación y preclusión.

Por otra parte de revisión de antecedentes se advierte la inexistencia de modificación o ampliación de la demanda interpuesta por el SIN Oruro, previniendo que esta sala se encuentra impedida de corregir o salvar errores u omisiones de la entidad demandante, a fin de no vulnerar el principios procesales y derechos de la partes, hechos que impiden a esta Sala pronunciarse sobre estos puntos planteados por la entidad demandante.

Ingresos por aportes no capitalizados

El Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro, ahora demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015 de 3 de noviembre emitido por la AGIT, porque considera que; esa instancia de impugnación (Autoridad General de Impugnación Tributaria) al realizar una revisión de todos los antecedentes refiere que no corresponde considerar como ingreso no declarado el monto de Bs 484.169.67; de las cuentas de "Prima de Emisión de Acciones" y "Capital en exceso por Emisión de Acciones" toda vez que las considera como una reserva especial que forma parte del patrimonio, no pudiendo ser considerados como ingresos amparados en el art. 4-d) del D.S. N° 24051.

Al respecto considerando que la presente problemática sobre este punto circunda sobre apropiación contable, corresponde señalar inicialmente que estos aportes forman parte del capital, correspondiendo ser contabilizados conforme a normas contables como parte del patrimonio y parte del pasivo de una empresa al tratarse de cuentas del balance general, toda vez que reflejan información relacionada con la situación financiera de la sociedad a una determinada fecha; lo cual significa que los importes correspondientes a ingresos por primas de emisión de acciones constituyen parte del capital aportado por lo tanto deben ser registrados contablemente en el balance como parte del pasivo dentro del patrimonio; aclarando que estos importes por normas contables no deben ser incluidos en el Estado de resultados porque éste Estado registra los ingresos provenientes de venta de algún producto o prestación de algún servicio, venta y administración, diferencia de donde se obtiene las ganancias o las pérdidas del periodo.

En la especie el SIN Oruro acusa en su demanda que el sujeto pasivo apropió el pago de acciones en la planilla de composición de aportes no capitalizados, señalando textualmente "(...) conforme se evidencia en la planilla de composición de aportes no capitalizados ya que fueron registrados bajo esta cuenta y son considerados como ingreso de conformidad a lo dispuesto por el art. 4 del D.S. N° 24051. Por otro lado el contribuyente no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008, conforme lo dispone el art. 344 del Cód. Com....", de cuya lectura se advierte que el fundamento bajo el cual el SIN Oruro pretende el cobro del IUE está reflejado en el art. 4 del D.S. N° 24051, advirtiéndose que la norma señala en forma precisa en sus incisos a, b, c, y d, conceptualizando los presupuestos de hecho que se constituyen en hechos generadores del pago del IUE, presupuestos concordantes con el carácter ex lege del derecho tributario, no evidenciándose la subsunción de la pretensión del SIN Oruro en ninguno de estos presupuestos.

Asimismo conforme las consideraciones ut supra el pago de aportes no capitalizados que son parte del pasivo y que en el caso presente constituyen reserva especial, no pueden tampoco ser asimilados por analogía como venta de productos o prestación de algún servicio, venta y administración, diferencia de donde se obtiene las ganancias o las pérdidas del periodo; toda vez que el primer párrafo del art. 36 de la L. N° 843 menciona que el IUE se aplicara sobre las utilidades resultantes de los estados financieros al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga la ley y su reglamento. Así como el art. 47 que de igual manera señala que para la determinación de la utilidad neta imponible se tomara como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados con los ajustes que se indican en caso de corresponder.

Por otra parte, sobre la acusación de que el contribuyente no efectuó su registro en Fundempresa hasta la gestión 2008, conforme lo dispone el art. 344 del Cód. Com. que señala: "La resolución de aumento de capital autorizado se inscribirá en el Registro de Comercio, conforme señala el art. 142", debe advertirse que, toda vez que el Testimonio de Constitución N° 113, de 1 de agosto de 1990 establece que el capital autorizado de ZOFRO SA., sería de Bs 780.800; el Testimonio de Constitución N° 113, dispone que el capital autorizado de ZOFRO SA., no sufre variación alguna manteniéndose en Bs 780.800; y el Testimonio N° 1018/98 de Escritura Pública de Aclaración, Complementación y Ubicación de domicilio, en el cual se aclara que el capital autorizado de ZOFRO SA., continúa y se mantiene en Bs 780.800; documentación que refleja con claridad que el sujeto pasivo no incrementó su capital en esas gestiones, advirtiéndose que hasta la gestión 2008, el sujeto pasivo no incrementó el capital autorizado, hecho que muestra la inaplicabilidad de la exigencia del cumplimiento de dicho art. por parte del SIN Oruro al presente caso.

Ingresos por ajustes.

Sobre este punto el SIN Oruro señala que, en lo que respecta a ingresos por ajustes se tiene que: para efectos de descargar el concepto del reparo por aplicación de la Norma Contable N° 3 el contribuyente presenta el registro contable en el comprobante de traspaso N° 1778, así como las memorias de cálculo del ajuste del patrimonio, documentación en la que se puede evidenciar que el contribuyente ajusta como ingreso la cuenta ajuste por Inflación y tenencia de bienes y obtiene los mismos resultados que en la fiscalización con relación al ajuste realizado al capital, por otro lado en la memoria de cálculo presentada por el contribuyente no se evidencia los ajustes efectuados a las cuentas de activo.

Así planteada y fundamentada esta parte de la demanda del SIN Oruro, resulta imperativo dilucidar que el objeto contable del ajuste es el de hacer coincidir el saldo de una cuenta con el valor real que la misma representa a una fecha determinada, siendo esta al cierre de gestión, razón por la cual las empresas quedan obligadas a realizar actualizaciones al cierre de cada gestión fiscal de todas sus cuentas, a decir, activos fijos, bienes de cambio, créditos, depósitos y disponibilidades en moneda extranjera o con mantenimiento de valor, variación UFV, inversiones y demás activos no monetarios, obligaciones con terceras personas en moneda extranjera o con mantenimiento de valor y del patrimonio.

Revisados los antecedentes debe advertirse que la disminución del Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes (AITB), no es una venta, colocación o cualquier tipo de ingreso monetario, toda vez que el AITB no significa ni altas ni bajas de activos, son únicamente actualizaciones de valor para compensar el efecto de la inflación. En nuestro país el AITB se calcula sobre la base de la variación de la UFV y conforme su variación, deben actualizarse todas las cuentas de activos fijos: altas o compras, bajas o ventas, transferencias, depreciaciones acumuladas, etc.

En ese contexto se advierte que administración tributaria estableció ingresos no declarados por ajustes efectuados a los activos y al patrimonio; sin embargo por otra parte se debe señalar que el art. 38 del D.S. N° 24051, que establece que los Estados Financieros de la gestión fiscal, base para la determinación de la base imponible del impuesto, serán expresados en moneda constante admitiéndose únicamente, a los fines de este impuesto, la actualización por la variación de la cotización del dólar estadounidense aplicando el segundo párrafo del apartado 6 de la Norma N° 3 (Estados financieros a moneda constante—ajuste por inflación) del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia; asimismo el art. 2 del D.S. N° 29387 y art. 1 de la RND N° 10-0004-08 por Bs2.103.679.-; siendo la propia normativa reglamentaria del IUE que autoriza la utilización del segundo párrafo del apartado 6 de la Norma N° 3 (Estados Financieros a Moneda Constante—Ajuste por Inflación) del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia

En ese mismo sentido, el primer párrafo del art. 36 de la L. N° 843, menciona, que el IUE se aplicará sobre las utilidades resultantes de los estados financieros al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga la ley y su reglamento. Así como, el art. 47 de la misma ley, igualmente señala, que para la determinación de la utilidad neta imponible se tomará como base la utilidad resultante de los estados financieros de cada gestión anual elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados con los ajustes que se indican en caso de corresponder.

En ese entendimiento normativo y compulsada la demanda con los antecedentes procesales, se advierte, de Vista de Cargo SIN/GDOR/DF/FE/VC/189/2013, que el SIN Oruro obtuvo como reparo por el IUE la suma de Bs 109.464; correspondiente al ajuste por inflación de la cuenta Capital Social, dicho monto fue restado de la suma correspondiente al ajuste por inflación de activos fijos que asciende a la suma de Bs 2.213.144; y la diferencia de 2.103.680 las considero como ingresos no declarados apartándose de la normativa específica puntualizada; advirtiéndose que en fase de impugnación jerárquica se procedió a re-expresar conforme la Norma Contable Nro. 13 los rubros no monetarios, aclarando la AGIT que en el caso de los importes correspondientes al Activo Fijo Neto, de acuerdo a la Nota de los Estados Financieros N° 10-A, el saldo de Bs 11.884.245; ya contempla el importe correspondiente a la depreciación acumulada de activos fijos, estableciendo que el saldo final de la cuenta ajuste por inflación y tenencia de bienes, es acreedor por un total de Bs 906.623; que se constituye en el nuevo importe de ingresos no declarados por el sujeto pasivo emergente de resolución jerárquica, no advirtiéndose como consecuencia el error acusado por la administración tributaria.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos demandados por la administración tributaria, fueron adecuadamente compulsados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme la fundamentación contenida en sus resoluciones cursantes en el cuaderno procesal, evidenciándose en contrario de lo denunciado por el demandante, la efectiva aplicación de la normativa inmersa. Observándose en consecuencia que la entidad demandante no desvirtuó fehacientemente las acusaciones formuladas en su demanda.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basó la AGIT respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas, no advirtiéndose vulneración al debido proceso ni a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/2015 de 3 de noviembre de 2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1840/15 de 3 de noviembre de 2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



14

Aduana Nacional Regional Tarija c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria

Contencioso administrativo

Distrito: Tarija

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Aduana Nacional Regional Tarija, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26-36 interpuesta por la Aduana Nacional Regional Tarija, representada legalmente por Paul Roberto Castellanos Zenteno y Luis Querejazu Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre de fs. 5-22; la

contestación a la demanda de fs. 130-140; el decreto de autos para sentencia de fs. 150; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 20 de octubre de 2015, la Administración Aduanera, notificó a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° GRT004/2011 de 19 de mayo de 2011, para la fiscalización de los tributos gravamen arancelario (GA) e impuesto al valor agregado (IVA) con alcance y periodo a las DUI tramitadas en las gestiones 2008, 2009 y 2010.

En 17 de enero de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Vista de Cargo N° AN-GRT-UFITR 157/2011 de 03 de enero de 2012, en el que se establece nuevos valores de una deuda tributaria por omisión de pago de Bs 1.154.441; equivalentes a 678.895,86 UFV; otorgando un plazo de 30 día para presentar descargos o en su caso proceder al pago acogándose a la reducción de sanciones.

En 16 de mayo de 2012, la administración aduanera notificó personalmente al María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la R.D. N° AN-GRTGR 001/2012 de 09 de mayo de 2012, que ratificó el contenido de la Vista de Cargo N° AN-GRT-UFITR 157/2011 de 03 de enero de 2012, determinando una deuda tributaria de Bs 1.154.442; equivalente a 678.895,86 UFV.

En 10 de septiembre, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0257/2012, que anuló la R.D. N° AN-GRTGR 001/2012 de 09 de mayo, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 01/2012 de 03 de enero.

En 03 de diciembre de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2012, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0257/2012.

En 30 de agosto de 2013, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013 de 14 de agosto, en el que establece la Deuda Tributaria por las DUI en UFV 783.757,29 equivalente en Bs 1.448.079; al 15 de julio de 2013, por concepto de GA, IVA, intereses y multas.

En 28 de noviembre de 2013, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la R.D. N° AN-GTRGR 006/2013 de 26 de noviembre, en el que declaró probada la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013.

En 31 de marzo de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2014, que resolvió anular la Resolución Determinativa AN-GRTGR 006/2013, hasta la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013.

En 24 de junio de 2014, la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/2014 de 24 de junio de 2014, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2014.

En 26 de septiembre de 2014, María Elizabeth Yáñez de la Vega, mediante memorial presentado ante la administración aduanera, solicitó excepción de prescripción, en relación a los despachos observados de las gestiones 2008 y 2009, manifestando que a la fecha transcurrieron más de cuatro años para fiscalizar los tributos de acuerdo a norma.

El 04 de febrero de 2015, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014 de 17 de diciembre, determinando la Deuda Tributaria de Bs1.729.522.11; equivalentes a 860.647.16 UFV, importe que incluye tributo omitido, intereses y multas por la GUI observadas, y presunción de la comisión de contravención tributaria por omisión de pago.

En 28 de mayo de 2015, la Administración Aduanera, notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la R.D. N° AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo, que declaró firme la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014.

En 31 de agosto de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0763/2015, confirmando la R.D. N° AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo.

En 23 de noviembre de 2015, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0763/2015, manteniendo firmes la deuda y sanción correspondientes a las DUI C-788 y C-381; y deja sin efecto la deuda y sanción determinada por las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C- 124 y C-890.

En 26 de noviembre de 2015, la Aduana Nacional Regional Tarija a través de su representante legal, fue notificada con la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre, por el que se resolvió revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0763/2015 de 31 de agosto.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de hacer una relación administrativa de los hechos, y de los argumentos esgrimidos por la AGIT en la resolución jerárquica, señala que:

Con relación a los infundados argumentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015; la indebida apreciación de las pruebas; la errónea aplicación de la ley y normativa tributaria aduanera; indica que, la interpretación de esta última fue superficial, contradictoria, arbitraria y atentatoria al principio de verdad material. A continuación transcribiendo el fundamento técnico jurídico contenido en

el punto xxi de la referida resolución, señala que sorprende que la AGIT haya soslayado en forma desatinada que el proceso de fiscalización posterior fue desarrollado sobre la base de la identificación de nueva documentación relativa a precios referenciales sobre la mercancía en cuestión, así como también se tiene fundamentado en la Vista de Cargo AN-GRT-UFITR N° 010/2014 y en la propia Resolución Determinativa AN-GRT-GR 002/2015, que en los ajustes al valor realizados durante los despachos aduaneros de la DUI's en cuestión se evidenció una incorrecta aplicación de la metodología de valoración, situación que motivó la ejecución de la fiscalización en aplicación del último párrafo descrito en el art. 258 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870, es decir, que el proceso de fiscalización ha sido debidamente originado sobre la base de la identificación de una incorrecta aplicación de los métodos de valoración y la verificación de valores declarados ostensiblemente bajos, razón por la cual, sobre la base del principio de verdad material, la administración aduanera identificó dichos ajustes de valor durante los despachos aduaneros, procesos que en su esencia no constituyen un proceso sancionador, por lo que en el fondo existe materialmente la diferencia entre el valor declarado en las DUI's, el valor ajustado y aceptado por el declarante durante el despacho de importación, y el valor correcto, determinado en el proceso de fiscalización, este último valor fue obtenido en base a una correcta evaluación y aplicación de los métodos de valoración y correcta utilización de los precios de referencia disponibles en las bases de datos de la Administración Tributaria Aduanera.

A continuación, transcribiendo la Resolución de Directorio N° RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, que aprueba el procedimiento del régimen de Importación para el consumo, en el anexo 9 del acta de reconocimiento/informe de variación de valor, sobre los resultados de la Notificación, indica; que sorprende que la propia Resolución de la AGIT, no reconoce la normativa que al igual que el art. 49 del D.S. N° 27310 del Reglamento del Código Tributario Boliviano, que establece la facultad de control sobre la base de los arts. 21 y 100 del Cód. Trib. Boliviano, en forma posterior al despacho aduanero de importación, para evaluar entre otros aspectos, los relativos al valor de la mercancía, por lo que es innegable que la Administración Aduanera ha detectado información (Actas de reconocimiento/informes de variación de valor y precios referenciales), que dan cuenta que conforme al precio de referencia obtenido de las bases de datos de precios referenciales corresponde a la mercancía declarada, un valor mayor al declarado y ajustado durante el despacho de importación inclusive, razón por la cual la Resolución Determinativa AN-GRT-GR N° 002/2015 establece además, la multa por la comisión de contravención tributaria de Omisión de Pago ascendiendo a un total de UFV's 860.647,16, monto que el Estado ha dejado de percibir a raíz de las declaraciones que presentó el sujeto pasivo ante la administración tributaria y que a todas luces presentan un valor muy por debajo de los valores y precios referenciales obtenidos para este tipo de mercancías, aspecto que la AGIT no ha considerado, apartándose de la realidad objetiva que hace a la verdad histórica de los hechos y actos administrativos que componen el presente caso.

En ese sentido manifiesta, que nos encontramos ante dos procesos distintos que en apariencia podría entenderse que persiguen el mismo fin, el primero es el proceso para la determinación del valor durante el despacho aduanero, mismo que se encuentra regulado en el art. 260 del D.S. N° 25870, artículo que durante los procedimientos de ajuste de valor efectuados en el presente caso, la ahora recurrente no ha sido sujeto de sanción alguna durante el ajuste de valor, puesto que el procedimiento referido no tiene carácter sancionatorio, conforme establece la normativa supranacional ratificada y de obligatorio cumplimiento por parte del Estado. Dejando claramente establecido que, con la aceptación en cada uno de los despachos del acta de reconocimiento/informe de variación de valor, el sujeto pasivo ha reconocido la imposibilidad de utilizar el método de transacción para cada uno de esos, habiendo procedido a cancelar voluntariamente el monto que reajusta el valor declarado en cada una de las DUI's, concluyendo de esta forma bajo el consentimiento del sujeto pasivo el proceso de ajuste de valor en cada uno de los despachos observados.

Ahora bien, la Administración Aduanera sobre la base de nueva información objetiva y cuantificable, dispuso el inicio del proceso de fiscalización posterior y que durante el desarrollo del mismo la operadora, en su calidad de sujeto pasivo no ha podido demostrar conforme establecen los arts. 76 de la L. N° 2492 y art. 252 del D.S. N° 25870, que su valor declarado es el verdadero precio pagado o por pagar para las mercancías nacionalizadas a través de las DUI's en cuestión.

En ese orden de argumentaciones el demandante señala que, con relación a la violación al Principio de la Carga de la Prueba contenida en los arts. 76 de la L. N° 2492 y 252 del DS N| 25870, que la AGIT con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico ha deformado el principio de carga de la prueba, establecido en el art. 76 de la L. N° 2492, situación que para el presente caso se tiene la certeza que el sujeto pasivo en ningún momento ha demostrado que el valor declarado es realmente el valor pagado o por pagar para la mercancía objeto de la importación. En mismo sentido extraña la errada aplicación de la normativa aduanera, más aún cuando en concordancia con el art. 76 del Cód. Trib. Boliviano específicamente en los casos para determinar el valor en aduana, el art. 252 del D.S. N° 25870 establece que corresponde al importador la carga de la prueba cuando la Administración Aduanera le solicite los documentos e información necesaria para establecer que el valor en aduanas declarado, corresponde al valor real de la transacción y condiciones previstas en el acuerdo del valor de GATT de 1994, en tal sentido la AGIT ha deformado el principio de carga de la prueba consagrado tanto en el art. 76 del Cód. Trib. Boliviano, así como el art. 252 del D.S. N° 25870 atribuyendo arbitraria e injustificadamente dicha carga a la Administración Aduanera. Transcribiendo a continuación el demandante, las memorias de las segundas jornadas bolivianas de derecho tributario, sobre "La prueba en materia tributaria en Bolivia"; señalando a continuación que, si bien se trata de normativa tributaria de la República Argentina, las conclusiones doctrinales resultan plenamente análogas al marco jurídico nacional en relación al art. 76 del Cód. Trib. Boliviano, que establece sobre qué sujeto recae la carga probatoria, que en este caso es el sujeto pasivo; resultando más que contradictorio lo arbitrariamente dispuesto por la AGIT, invirtiendo la carga de la prueba en base a una errónea interpretación de la normativa tributaria, siendo además falso lo referido por la AGIT y citado anteriormente respecto a que la Administración Aduanera no ha aportado nueva documentación o nuevos elementos de cargo, afirmación alejada de la realidad objetiva siendo que ha sido clara la explicación de la ANB en la propia vista de cargo que en las páginas 6 a 9 señala las circunstancias y documentos de prueba que contradicen el valor declarado, inclusive el valor ajustado durante el despacho de importación, razón por la cual sobre el principio de verdad material se ha efectuado el proceso de fiscalización y determinación correspondiente, puesto que es un derecho del Estado a percibir tributos a través de sus administraciones tributarias, y que dentro del presente caso se tiene que el sujeto pasivo ha pagado de menos la deuda tributaria, razón por la cual la injusta e infundada resolución jerárquica genera arbitrariamente un perjuicio

a la Aduana Nacional. En tal sentido la AGIT no ha valorado debidamente bajo la sana crítica, los documentos y actuaciones contenidos en los antecedentes administrativos del caso, generando una resolución discorde a la realidad objetiva y fuera del marco legal tributario aduanero, por lo que corresponde su corrección o revocatoria total, ya que con ese fallo se está limitando ilegalmente la facultad de control y fiscalización que caracteriza a la administración tributaria así como cuartando en forma arbitraria la facultad del Estado a percibir tributos.

Con relación a la violación del principio de legalidad y seguridad jurídica manifiesta, cita al art. 410 de la C.P.E. afirmando en tal sentido, que el principio de legalidad, es la aplicación objetiva de la ley a los casos debe aplicarse, evitando así, una libre interpretación o aplicación caprichosa de la norma, tal como sucedió al momento de pretender motivar la ilegal resolución de recurso jerárquico impugnada. Transcribiendo a continuación parte de la S.C. N° 1846/2004 de 30 de noviembre.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante solicita se admita la demanda declarándola probada y dejando sin efecto en parte la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre, respecto a las DUI's C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124 y C-890, disponiendo que la AGIT emita nueva resolución confirmando en todas sus partes la Resolución Determinativa AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo de 2015.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 26 de febrero de 2016, cursante a fs. 40, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, María Elizabeth Yáñez de la Vega.

II.1.3. Citación al demandado.

En 1 de julio de 2016, a horas 10:40 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 101.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 130-140, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Aduana Nacional Regional Tarija, representada legalmente por Paul Roberto Castellanos Zenteno y Luis Querejazu Paz, señalando que:

La Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, expone argumentos que no fueron de conocimiento de la Instancia Jerárquica, es decir, que la demandante no presentó ningún recurso jerárquico, es decir, que la AGIT no conoció, ni revisó posición alguna expresada por la Administración Aduanera, en el entendido, que su actuación en la vía de impugnación administrativa concluyó con la respuesta al recurso de alzada, si bien presentó alegatos ante el recurso jerárquico interpuesto por la administración tributaria, este hecho no puede ser considerado un documento supletorio del recurso jerárquico, por lo que en cumplimiento del art. 778 del Cód. Pdto. Civ., la demanda debe ser declarada improcedente.

En relación a la resolución del recurso jerárquico impugnada, indica que se encuentra debidamente fundamentada y motivada, en consecuencia responde a la demanda señalando que el demandante no cuestiona la determinación asumida respecto a las DUI's C-788 y C-381, toda vez que esta instancia jerárquica en el caso de la DUI C-788 advirtió que fue sorteada a canal verde y respecto a esta no se efectuó control a su despacho, siendo así que recién fue objeto de determinación a través del proceso de fiscalización analizado; asimismo, se tiene de la revisión de antecedentes, que la DUI C-381, no fue sometida a control en su despacho, siendo que no se encontraron antecedentes, ni el sujeto pasivo aportó prueba que demuestre que la misma fue objeto de control por la misma causa que en el mencionado proceso de fiscalización, razón por la cual concluye que la Administración Aduanera comparte y considera que el análisis realizado en la resolución jerárquica es adecuado, es decir, que las DUI's referidas no fueron sometidas a un proceso previo, haciendo plenamente viable el proceso de fiscalización. Conclusión que reviste importancia, en el entendido que si por un lado se cuestiona aspectos que están vinculados como es la existencia de procesos previos y por otro se acepta que el razonamiento de la autoridad jerárquica es apropiado, el demandante ingresa en contradicción; lo cual demuestra que la resolución jerárquica realizó una adecuada fundamentación y lo resuelto se encuentra conforme a derecho. (Transcribiendo a continuación el punto 11.2. de la demanda).

Al respecto indica, que la normativa tributaria aduanera, art. 48 del D.S. N° 27310, dispone que la Aduana Nacional, ejercerá las facultades de control establecidas en los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, en las fases de control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera de control diferido. La verificación de calidad, valor en aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior; por su parte el art. 258 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, establece que el Informe de variación de valor es el instrumento que se formula en el proceso de valoración de las mercancías y determinación de los tributos aduaneros aplicables, señalando las diferencias de valor respecto a lo declarado por el importador en la declaración jurada de valor de aduanas. El informe de variación de valor será elaborado por el funcionario aduanero basándose en datos objetivos y cuantificables. La Aduana Nacional, determinará la relevancia del informe de variación de valor para la fiscalización posterior. Así también la Resolución N° 846, que es el Reglamento Comunitario de la Decisión N° 571, sobre valor de la Aduana de las mercancías importadas, que en su art. 54 sobre documentación fraudulenta, en el num. 2 establece que si durante el ejercicio de la valoración o después que se haya fijado el valor en Aduana, se comprueba el carácter falso o fraudulento de los documentos aportados para tales propósitos, se suspenderá el estudio del valor que se haya iniciado o se invalidará el valor ya determinado, según el caso. Las declaraciones de mercancías y de valor quedarán sin efecto y se aplicarán las medidas y sanciones que sean pertinentes de acuerdo con lo establecido por la legislación nacional.

Así que de la revisión de antecedentes, el demandado advierte que las Agencias Despachantes de Aduana registraron y validaron las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-788, C-763, C-804, C-124, C-381 y C-

890, para su comitente María Elizabeth Yáñez de la Vega, que fueron sorteadas a Canal Rojo; al efecto la Administración Aduanera notificó con las diligencias Parte I, en la que hizo constar que del examen documental y/o reconocimiento físico de la mercancía consignada en las mencionadas DUI, se generó duda razonable sobre el valor declarado, basado en factores de riesgo contenidos en el art. 49 de la Resolución N° 846 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), siendo el factor común precios ostensiblemente bajos; asimismo, se tiene que en la misma fecha en la Diligencia I, el sujeto pasivo comunicó a la Administración Aduanera que no se aportaban explicaciones escritas, documentos u otras pruebas adicionales que respaldan el valor declarado, por lo que solicitó la extinción de plazos y se sometió a las determinaciones que sobre el particular adopte la Aduana Nacional; siguiendo los procedimientos, posteriormente se notificó con las actas de reconocimiento/informe de variación de valor, las que hacen constar que realizado el cotejo documental y/o reconocimiento de la mercancía, los precios declarados de las mercancías eran ostensiblemente inferiores, bajos; al efecto el sujeto pasivo aceptó las reliquidaciones establecidas, efectuando el pago conforme consta en las mismas actas por lo que se continuó con los despachos aduaneros hasta la autorización del levante de la mercancía.

En ese orden de argumentos el demandado manifiesta que, de la revisión de antecedentes se evidencia que el 20 de junio de 2011, la Administración Aduanera notificó a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° GRT004/2011 de 19 de mayo de 2011, con alcance a los tributos gravamen arancelario (GA) e impuesto al valor agregado (IVA) y periodo de fiscalización de las DUI tramitadas en las gestiones 2008, 2009 y 2010, consistentes en las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124 y C-890, para cuyo efecto solicitó las DUI, su documentación soporte, comprobantes de pago, registros mayores contables por proveedor o por banco, y otros documentos de la transacción económica internacional; posteriormente, mediante resoluciones de recurso jerárquico se anuló en dos ocasiones el procedimiento determinativo para que se emita nuevamente la vista de cargo, de esta manera, el 4 de febrero de 2015, la referida administración notificó la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014, la que determinó una deuda tributaria en Bs1.729.522.11 equivalentes a 860,647,16 UFV; importe que incluye tributo omitido, intereses y multas por DUI observadas; además, estableció la presunción de la comisión de contravención tributaria por omisión de pago; asimismo, se advirtió que el 4 de marzo de 2015, el sujeto pasivo presentó a la administración aduanera pruebas reiterando la solicitud de excepción de prescripción, en relación a los despachos observados; ante lo cual, el 28 de mayo de 2015, la mencionada administración notificó la R.A. N° AN-GRT-GR 002/2015, que declaró firma la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014, estableciendo la deuda tributaria por un total de Bs 1.729.522.11; equivalentes a 860.647.16 UFV.

En ese contexto indica, que la instancia jerárquica realizó la compulsa de las DUI's, los controles en el Despacho Aduanero efectuadas a las mismas y la vista de cargo, con el fin de establecer si la observación efectuada en dicha vista, es la misma de los referidos controles, es decir, si existiera alguna restricción a las facultades de la Administración Aduanera para la determinación efectuada mediante la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° GRT004/2011 de 19 de mayo. Señalando a continuación que bajo ese análisis, se observa que cuando el sujeto pasivo efectuó los despachos aduaneros bajo el régimen de importación al consumo, declarando el valor FOB para cada DUI, la Administración Aduanera observó los valores señalados y elaboró las actas de reconocimiento/informe de variación del valor en las que ajustó el valor aplicando el método 6 del último recurso según los valores encontrados en la base de datos, constituyéndose en valores de sustitución; ante lo cual el sujeto pasivo aceptó las reliquidaciones realizadas por la administración aduanera y efectuó los pagos conforme se evidencia de las actas de reconocimiento/informe de variación del valor; de esta manera prosiguió con los despachos aduaneros al haberse verificado el pago de los tributos, motivo por el cual concluyeron los trámites de observaciones dentro de los procedimientos de examen documental y/o reconocimiento físico.

No obstante señala, en el proceso de Fiscalización Aduanera Posterior de las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-788, C-763, C-804, C-124, C-381 y C-890 que se inició con la orden de fiscalización aduanera posterior y culminó con la emisión y notificación de la Resolución Determinativa AN-GRT-GR 002/2015, se tiene que la administración aduanera observó que se declararon valores FOB sensiblemente más bajos, comparados con los valores referenciales obtenidos de sus sistema informático, en ese sentido, se establece que las observaciones advertidas en los ajustes de valor durante los despacho aduaneros de las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124 y C-890, son las mismas efectuadas en el proceso de fiscalización aduanera posterior ya que, si bien están disgregadas, estas versan sobre las mismas durante el despacho aduanero; es decir, sobre la variación de valor por precios ostensiblemente bajos; siendo las observaciones aceptadas por el sujeto pasivo conforme consta de las actas de reconocimiento/informe de variación de valor, al haber pagado la reliquidación, haciendo de las referida actas en definitivas para el sujeto pasivo y la administración aduanera; ya que en el presente caso, la citada administración no señaló en el proceso de fiscalización posterior pruebas que complementen o contradigan lo declarado, como tampoco demostró mala fe o dolo por parte del importador, tal como señalan las actas de reconocimiento/informe de variación de valor y el num. 2 del art. 54 de la Resolución N° 846.

En función a lo señalado refiere el demandado, que si bien la Administración Aduanera cuenta con las facultades de control durante y posterior al despacho aduanero sobre el valor en aduana de conformidad a lo establecido por el art. 48 del D.S. N° 27310, se observa que al haberse efectuado los controles durante el despacho y consecuentemente siendo que el importador dio su conformidad sobre las reliquidaciones efectuadas en las actas de reconocimiento, se establece que para que surta efectos la deuda tributaria establecida en la resolución determinativa dentro del proceso de fiscalización aduanera posterior, debió en dicho proceso señalar cuales son las pruebas que van en contra de lo que declaró el sujeto pasivo o demostrar la mala fe o dolo, ya que de la revisión del Informe Técnico AN-GRT-UFITR.434/2014 de 15 de diciembre, la Vista de Cargo AN-GRTGR-UFITR 010/2014 de 17 de diciembre y la R.D. N° AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo; no se evidencian tales aspectos, porque simplemente ratificaron las observaciones analizadas en párrafos precedentes. En este punto es necesario considerar que la Administración Aduanera realizó una primera observación a los valores de la mercancía elaborando las actas de reconocimiento/informe de variación de valor, observación que es aceptada por el sujeto pasivo; no obstante, de manera ilegal y sin sustento jurídico (puesto que no demostró la mala fe o el dolo en la tramitación y posterior pago ajustado realizado) decide realizar una revisión sobre los mismos hechos y sobre la misma causa sobre la base de que "se evidenció una incorrecta aplicación de metodología de variación", así como

confiesa que procedió a realizar una segunda observación “sobre la base de nueva información objetiva y cuantificable, dispuso el inicio del proceso de fiscalización posterior al operador Marial Elizabeth Yáñez de la Vega”.

Lo anterior, pone en evidencia que es la propia administración quien evidencia que realizó un anterior proceso y pretende volverlo a realizar en base a nueva información, porque según la Administración Aduanera habría realizado una incorrecta aplicación de la metodología de valoración. Aplicación que es de exclusiva responsabilidad de la Aduana Nacional, empero, a través de la interposición de la presente demanda pretende trasladar la responsabilidad de sus propias actuaciones al sujeto pasivo, toda vez que el reajuste del valor declarado en las DUI's es exclusiva responsabilidad de la administración aduanera; sin embargo en el supuesto que este reajuste hubiera sido incorrecto (aspecto no impugnado, puesto que el demandante no presentó recurso jerárquico), esto se constituye en privativa responsabilidad de la Aduana Nacional, no pudiendo trasladar en el tiempo un valor que incluso fue aceptado y pagado por el sujeto pasivo, lo contrario representa dejar en absoluta incertidumbre al contribuyente respecto a que el ente fiscal aduanero puede revisar sus propios actos (pese a que el importador aceptó dicha observación) ante sus propios supuestos errores o información que no consideró en su momento por su propio actuar negligente.

Además señala, que deben considerarse las restricciones a las facultades de la Administración Aduanera, siendo que el parágrafo II del art. 93 de la L. N° 2492, establece que la determinación practicada por la administración tributaria podrá ser total o parcial, y en ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados: al respecto el art. 30 del D.S. N° 27310, señala que a los efectos de lo dispuesto por el parágrafo II del art. 93 de la L. N° 2492, la administración tributaria podrá efectuar el proceso de determinación de impuestos, hechos, transacciones económicas y elementos que no hubiesen sido afectados dentro del alcance de un proceso de determinación o verificación anterior, salvo cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados; de lo se concluye que la normativa es clara al disponer como límite a las facultades de la administración el no repetir el objeto de la determinación, lo cual tiene significancia respecto a la seguridad jurídica de los contribuyentes, en cuanto a que una vez efectuados los reparos por un determinado tributo respecto a un hecho generador en especial, al ser aceptados y pagados los mismos, no proceden reajustes producto de otro proceso de control, verificación o fiscalización; razón por la cual corresponde denegar la tutela solicitada.

Con referencia a la violación al principio de carga de la prueba contenido en los arts. 76 de la L. N° 2492 y 252 del D.S. N° 25870, el demandado recuerda que conforme lo establecido en el art. 76 de la L. N° 2492, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, que en el presente caso no sucedió, toda vez que la administración aduanera no demostró nuevas observaciones en el procedimiento de fiscalización posterior, vulnerándose lo establecido en el art. 117-II de la C.P.E., contra el recurrente dentro del proceso de fiscalización posterior; en consecuencia, se reitera que quedó demostrado que las observaciones realizadas por la administración aduanera en dicho proceso, se fundan en las mismas observaciones que fueron detectadas en el control durante el despacho; en el entendido que responden a los mismos elementos que fueron reconocidos por el importador; por lo que las reliquidaciones efectuadas en las actas de reconocimiento/informe de variación de valor para las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124 y C-890, se convierten en definitivas.

En ese punto señala el demandado, que es necesario definir los momentos: 1°. Hasta la emisión de la primer acta de reconocimiento /informe de la variación del valor (actuación en la que la administración aduanera expone el ajuste del valor al valor declarado) donde solamente la administración tributaria tiene la carga de la prueba, por la simple razón que precisamente es ella quien busca determinar un valor que a su entender es correcto, por lo que es perfectamente cuestionable que durante esta etapa no hubiese hecho uso de todas las facultades, más aun cuando la norma aduanera le permite el uso de distintos métodos de valoración, es decir, que no es suficiente indicar, de manera muy general, que la carga de la prueba le corresponde al sujeto pasivo; 2°. Situación distinta ocurre, cuando el importador no está de acuerdo con el acta de reconocimiento/informe de variación de valor, cuando la administración aduanera da a conocer el reajuste del valor, es en ese momento (ante su desacuerdo) que la carga de la prueba se traslada al sujeto pasivo quien debe aportar toda la documentación e información que le permita desvirtuar lo establecido por la Aduana Nacional, es decir que la carga de la prueba no es una obligación exclusiva del sujeto pasivo ni de la administración aduanera, sino de aquella persona natural o jurídica que pretende hacer valer sus derechos; razón por la cual corresponde desestimar lo referido por el demandante.

En relación a la violación del principio de legalidad y seguridad jurídica, indica el demandado que dicho argumento no fue expuesto ante dicha instancia Jerárquica, lo cual demuestra la incongruencia de la demanda y lo peticionado, siendo que dentro de la fundamentación de la demanda la administración tributaria expone argumentos que incorporan nuevos elementos, como son las supuestas vulneraciones al principio de legalidad y seguridad jurídica; aspectos que evidentemente incumplen con el art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ., que indican que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos; requisitos que deben tenerse presente a momento de dictar resolución, toda vez que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde a los antecedentes administrativos y mucho menos está relacionado con los agravios que le hubiera causado la resolución jerárquica, es decir, el ahora demandante pretende introducir observaciones que en su momento no se hicieron ante la autoridad jerárquica y mucho menos fueron de conocimiento de la AGIT; razón por la cual no es posible intentar subsanar en la vía del proceso contencioso administrativo, las omisiones incurridas en el recurso jerárquico.

Asimismo señala, que de la revisión de antecedentes se verifica que no cursa modificación o ampliación de la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, que bajo el principio de congruencia y preclusión no se pueda corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes. Siendo importante mencionar que el principio de congruencia, como componente del debido proceso, obliga al órgano jurisdiccional a observar la existencia de correspondencia entre lo peticionado y lo resuelto, es decir, que en el presente caso, ante la ausencia de fundamentación en estricta correspondencia con los argumentos expuestos en su recurso jerárquico, la demanda interpuesta debe ser declarada improbadada, toda vez que los aspectos que ahora señala el demandante no fueron expuestos, ni observados cuando tuvo la oportunidad de hacerlo; razón por la cual lo señalado no puede ser considerado, ni mucho menos tomado en cuenta al momento de emitir el fallo. Transcribiendo como sustento de lo afirmado parte de la S.C. N°

0486/2010-R; reiterando a continuación, que lo que pretende hoy impugnar el demandante, se constituye en un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, más aún cuando de la lectura íntegra de su recurso jerárquico se verifica que no menciona como sustento de su posición la consulta a sistemas internos o páginas web; lo cual demuestra que el demandante, contrariamente al principio de congruencia, convalidación y preclusión, pretende que se revisen aspectos que no fueron impugnados en su momento; citando al respecto la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia y; Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre. Reiterando que lo que pretende hoy impugnar el demandante, se constituyen en nuevos argumentos que no fueron impugnados ante la AGIT, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-h) y 144 de la L. N° 2492, y el art. 198-e), y 211-I de la L. N° 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia de los referidos principios de congruencia, convalidación y preclusión; en consecuencia, no corresponde mayores consideraciones toda vez que conforme se expuso precedentemente, el demandante no solamente no impugnó los aspectos ahora denunciados, sino que ello tampoco fue revisado, ni mucho menos analizado por esa instancia jerárquica, en virtud de que los referidos aspectos no fueron planteados por la parte ahora demandante, por lo que sus fundamentos no tienen respaldo legal ni fáctico, es por ello que se debe puntualizar y desvirtuar tales afirmaciones, más aún si se considera que la resolución jerárquica realizó una correcta interpretación de la norma y los antecedentes del proceso, lo cuales se encuentran desarrollados en los fundamentos técnico jurídicos y sus respectivos acápites, razón por la cual corresponde declarar improbadamente lo injustamente demandado.

Finalmente el demandado señala, que los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, un correcto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme lo dispone el art. 211-III del Cód. Trib. Boliviano, es más, el demandante solo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, intentando subsanar su propia negligencia al no interponer el recurso jerárquico que le faculta la norma tributaria, así como no expone razonamientos de carácter jurídico tributario, por las cuales cree que su pretensión es correcta y no fue considerada por la AGIT, por lo que el tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante. Citando a continuación doctrina contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria, y jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improcedente la demanda o en su caso declararla improbadamente, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 30 de agosto de 2016, conforme se verifica de fs. 150.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en los infundados argumentos técnico jurídicos, la indebida apreciación de las pruebas y errónea aplicación de la ley y normativa aduanera, así como la violación al principio de la carga de la prueba realizado por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935 de 23 de noviembre de 2015, en relación al proceso de fiscalización posterior desarrollado por la administración aduanera. A ese efecto, corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Conforme los antecedentes administrativos del proceso, en 20 de octubre de 2015, la Administración Aduanera, notificó a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° GRT004/11 de 19 de mayo de 2011; notificándosele en 17 de enero de 2012, con la Vista de Cargo N° AN-GRT-UFITR 157/2011 de 03 de enero de 2012. En ese orden de actuaciones, en 16 de mayo de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente al sujeto pasivo, con la R.D. N° AN-GRTGR 001/12 de 09 de mayo de 2012, que ratificó el contenido de la Vista de Cargo N° AN-GRT-UFITR 157/2011 de 03 de enero de 2012. El 10 de septiembre, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0257/2012, que anuló la R.D. N° AN-GRTGR 001/2012 de 09 de mayo, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 01/2012 de 03 de enero. El 3 de diciembre de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2012, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0257/2012. A continuación, en 30 de agosto de 2013, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la nueva Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013 de 14 de agosto; notificándose a el sujeto pasivo en 28 de noviembre de 2013, con la R.D. N° AN-GTRGR 006/2013 de 26 de noviembre, en el que declaró probada la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013. En 31 de marzo de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria

Cochabamba, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2014, que resolvió anular la Resolución Determinativa AN-GRTGR 006/2013, hasta la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 002/2013; en 24 de junio de 2014, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0939/14 de 24 de junio de 2014, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2014. En ese sentido, en 26 de septiembre de 2014, María Elizabeth Yáñez de la Vega, mediante memorial presentado ante la Administración Aduanera, solicitó excepción de prescripción, en relación a los despachos observados de las gestiones 2008 y 2009, manifestando que a la fecha transcurrieron más de cuatro años para fiscalizar los tributos de acuerdo a norma; el 4 de febrero de 2015, la Administración Aduanera notificó personalmente a María Elizabeth Yáñez de la Vega, con la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014 de 17 de diciembre, determinando la Deuda Tributaria de Bs 1.729.522.11; equivalentes a 860.647.16 UFV, importe que incluye tributo omitido, intereses y multas por la GUI observadas, y presunción de la comisión de contravención tributaria por omisión de pago; notificándosele en 28 de mayo de 2015, con la R.D. N° AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo, que declaró firme la Vista de Cargo N° AN-GRTGR-UFITR 010/2014. Seguidamente, en 31 de agosto de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0763/2015, confirmando la R.D. N° AN-GRT-GR 002/2015 de 22 de mayo; para finalmente, en 23 de noviembre de 2015, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0763/2015, manteniendo firmes la deuda y sanción correspondientes a las DUI C-788 y C-381; y dejando sin efecto la deuda y sanción determinada por las DUI C-776, C-911, C-6454, C-6102, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124 y C-890.

Con ese antecedente, conforme se evidencia de la resolución impugnada, el proceso descrito en el párrafo anterior, se aplicó una vez que los Despachos Aduaneros bajo el régimen de importación al consumo declarando el valor FOB para cada DUI, fueron observados (valores) por la Administración Aduanera, elaborándose las actas de reconocimiento/informe de variación del valor, ajustando el mismo con el método 6 del último recurso según los valores en la base de datos encontrados, constituyéndose estos en los valores de sustitución. Ahora bien, cuando el sujeto pasivo efectuó los referidos despachos aduaneros, y se realizaron las observaciones referidas, esta última (sujeto pasivo) aceptó las reliquidaciones realizadas, efectuando los pagos conforme las actas señaladas, prosiguiéndose con los despachos aduaneros y concluyendo así los trámites de observaciones dentro de los procedimientos de examen documental y/o reconocimiento físico.

En ese orden de actuaciones, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior de la Administración Aduanera, se inició el proceso de fiscalización de las DUI C-776, C-911, C-6454, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-788, C-763, C-804, C-124, C-381 y C-890, que conforme los antecedentes administrativos concluyó con la emisión de la Resolución Determinativa AN-GRT-GR 002/2015, por la cual, la administración aduanera observa que se declararon valores FOB más bajos comparados con los valores referenciales obtenidos de su sistema informático. Ahora bien y conforme se corrobora de antecedentes, sobre las DUI C-776, C-911, C-6454, C-7223, C-11142, C-903, C-205, C-4989, C-653, C-410, C-785, C-763, C-804, C-124, y C-890 se advierte que las observaciones en los ajustes de valor realizados durante los despachos aduaneros son los mismos resultantes del proceso de fiscalización aduanera posterior, observaciones que fueron aceptadas y pagadas como reliquidación por el sujeto pasivo conforme las actas de reconocimiento/informe de variación de valor, afirmación esta no desvirtuada por la Administración Aduanera, ya sea probando en contra, lo declarado por el sujeto activo o la mala fe o dolo de este último. Determinación ésta en la que no ingresan las DUI C-788 y C-381 por las razones expuestas en la resolución jerárquica.

En ese entendido, la acusación realizada por la administración aduanera, en sentido de que la AGIT habría soslayado en forma desatenta que el proceso de fiscalización posterior fue desarrollado sobre la base de la identificación de nueva documentación relativa a los precios referenciales conforme se tiene fundamentado en la Vista de Cargo AN-GRT-UFITR N° 010/2014, así como en la Resolución Administrativa AN-GRT-GR 002/2015, ya que en los ajustes de valor realizados durante los despachos aduaneros de las DUI, se evidenció una incorrecta aplicación de la metodología de valoración, situación que motivó la ejecución de la fiscalización en aplicación del último párrafo del art. 258 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870; resulta injustificado, en razón a que si bien le está reconocido a la Administración Aduanera sobre la base de la Resolución de Directorio N° RD 01-031.05 de 19 de diciembre de 2005, así como por el art. 49 del Reglamento del Código Tributario Boliviano, D.S. N° 27310 con base en los arts. 21 y 100 Cód. Trib. Boliviano, evaluar en forma posterior al despacho aduanero, entre otros aspectos, lo relativo al valor de la mercancía; no determina que se haya cumplido con lo expresamente exigido por la norma; es decir, que su nueva determinación haya basado en documentación de prueba que complementa o que contradiga lo ya declarado por el sujeto pasivo, o que demuestre la mala fe o dolo del importador, tal como refieren las actas de reconocimiento/informe de variación de valor y el num. 2 del art. 54 de la Resolución N° 846-Reglamento Comunitario de la Decisión N° 571 de la CAN, todo lo anterior al ser las observaciones al ajuste de valor durante los despachos aduaneros las mismas resultantes del proceso de fiscalización aduanera posterior, las que conforme se tiene referido, fueron aceptadas por el sujeto pasivo, constando este hecho en las actas de reconocimiento/informe de variación de valor, al haber pagado la reliquidación; proceso de fiscalización posterior que además, por una lógica jurídica contemplada en el par. II del art. 93 de la L. N° 2492, no podía haberse repetido la fiscalización ya practicada sobre el mismo objeto.

Con relación a la violación al principio de carga de la prueba, establecido en los arts. 76 de la L. N° 2492 y 252 del D.S. N° 25870, acusado a la AGIT, corresponde ratificar lo afirmado por la Autoridad demandada en sentido de que la Administración Aduanera al no haber demostrado y aportado nuevos elementos, documentación o prueba que contradiga lo declarado por el sujeto pasivo o demostrado que haya existido mala fe o dolo en su actuación, a los efectos de desarrollar las nuevas observaciones en el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, manteniéndose en lo determinado en las observaciones emergentes del control durante el despacho aduanero, habiendo sido estas últimas aceptadas para el pago de reliquidación por el sujeto pasivo, correspondía a los efectos de sostener sus afirmaciones proporcionar la prueba complementaria necesaria y suficiente que acredite su nuevo hallazgo, es decir, sus observaciones para el nuevo ajuste de valor producto del Proceso de Fiscalización Aduanera Posterior.

De lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa, no habiéndose evidenciado infracción o violación de la Ley alegada por el demandante, no justificando ni demostrando este último su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada

realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba, norma legal, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26-36 interpuesta por la Aduana Nacional Regional Tarija, representada legalmente por Paul Roberto Castellanos Zenteno y Luis Querejazu Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1935/2015 de 23 de noviembre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



15

**Gerencia Distrital de Oruro del SIN c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 48 a 54, que impugna la Resolución Jerárquica N° 0348/2016, de 11 de abril, copia que cursa de fs. 33 a 44 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 130 a 137, réplica de fs. 149 a 152, dúplica de fs. 161-162, decreto de autos para sentencia de fs. 163; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Distrital de Oruro, del Servicio de Impuestos Nacionales, en adelante SIN-Oruro, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

- El 18 de julio de 2014, la contribuyente Patricia Mariana Rufino Pereyra, solicita la rectificación de la Declaración Jurada del IVA, formulario 200 con N° de Orden 4046018821 y del IT, formulario 400 con N° de Orden 4046018937, ambos correspondientes al periodo fiscal, junio/2014.

- El 29 de julio de 2015, el Departamento de Fiscalización emitió el informe 1926/2015, manifestando: "que de acuerdo a la verificación realizada a las Declaraciones Juradas presentadas por la contribuyente, correspondientes a junio/2014, se advierte que el contribuyente no considera el nacimiento del hecho generador de prestación de servicio en conformidad al art. 4 de la L. N° 843, existiendo un impuesto omitido por el diferimiento del impuesto", recomendando verificar a la contribuyente las gestiones 2013 y 2014, correspondientes al IVA e IT.

- El 8 de septiembre de 2015, mediante R.A. N° 23-01281-15, se rechaza la solicitud de rectificación de las declaraciones juradas, solicitadas por la contribuyente a quien se le notificó personalmente el 18 de septiembre de 2015.

- La contribuyente, impugnó esta decisión mediante recurso de alzada y la ARIT de La Paz, emitió la Resolución N° 0043/2016, de 18 de enero, revocando la resolución de rechazo de la rectificación.

- El SIN-Oruro, contra esta decisión presentó recurso jerárquico, la AGIT, mediante Resolución Jerárquica N° 0348/2016, resolvió anular "la Resolución de Alzada...N° 0043/2016... (...)... con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Resolución Rectificatoria N° 23-01281-15...".

En base a estos antecedentes el SIN Oruro, presentó demanda contenciosa administrativa contra la AGIT, acusando:

Inexistencia de una correcta aplicación y comprensión de la ley, a tiempo de resolver el recurso jerárquico. La entidad actora en su demanda refiere que la contribuyente solicitó la rectificación de la declaración jurada correspondiente al IVA (Form. 200) y al IT (Form. 400), ambos correspondientes al periodo fiscal junio/2014.

En las declaraciones juradas originales, del IVA (Form. 200-3) con N° de Orden 4046018821 y el IT (Form. 400-3) con N° de Orden 4046018937, se declaró el monto de Bs83.385.00 en el periodo junio de 2014.

En el proyecto de declaración jurada rectificadora (Form. 521) correspondiente al IT (Form. 400), del periodo de junio 2014, registran el valor de Bs 33.112,00; (monto que no incluye las facturas de ventas Nos. 92,93,95,96 y 97, que fueron emitidas por YPFB en el periodo junio/2014).

Con relación a este punto refiere: "...advirtiéndose en consecuencia que la contribuyente no considero el nacimiento del hecho generador de prestación de servicio en conformidad al art. 4 de la L. N° 843; existiendo un impuesto omitido por el diferimiento del impuesto, en este entendido en fecha 08 de septiembre de 2015" mediante Resolución N° 23-01281-15, se rechaza la solicitud de rectificación de las declaraciones juradas correspondientes al IVA e IT, del periodo fiscal de junio 2014.

El SIN-Oruro, concluye esta parte de su argumentación, indicando que la contribuyente en el recurso de alzada nunca manifestó vulneración al debido proceso o derecho a la defensa, tampoco solicitó en ningún momento la nulidad de la Resolución N° 23-01281-15, por el hecho de haber incluido la Factura N° 92, de la cual no solicitó rectificación, evidenciándose que la AGIT actuó de manera "ultra petita", al disponer se deje sin efecto la referida resolución de rechazo.

Continua, "...en ese entendido la AGIT debió considerar los argumentos señalados por la administración tributaria, plasmados en el recurso jerárquico: "...la contribuyente ...(...)... trata de rectificar el formulario del (IVA e IT, del periodo, junio 2014, por el monto de la única factura que no fue anulada, es decir la número 98), pero cabe resaltar que la referida factura consigna como detalle "Transporte de combustible Estación de Servicio Héctor Carlos Fajardo Mendoza!, periodo mayo/2014, haciendo referencia a la efectivización del hecho imponible en el mes de mayo, lo que denota el incumplimiento del art. 4 de la L. N° 843".

Respecto a la R.M. N° 081/2014, de 22 de abril, el SIN Oruro, refiere que la misma no faculta a la contribuyente emitir facturas en periodos distintos al hecho generador, siendo el objeto de la referida resolución, el "modificar y complementar el procedimiento administrativo para el pago del reintegro". A lo manifestado, se debe tener presente que el art. 4 del D.S. N° 25183, señala: " Para rectificar las declaraciones juradas disminuyendo el saldo a favor del Fisco o aumentando el saldo a favor de la contribuyente, los contribuyentes y responsables presentaran una solicitud formal debidamente fundamentada ante la administración o sub administración de impuestos de su jurisdicción, acompañada de la documentación respectiva y del proyecto de declaración jurada rectificatoria"; en consecuencia no podía el SIN Oruro actuar en este caso de oficio, en todo caso era obligación de la contribuyente cumplir con la carga de la prueba, al momento de solicitar la respectiva rectificación.

El SIN Oruro, finaliza su demanda manifestando: "Los argumentos precedentemente expuestos, conducen al convencimiento inequívoco que la Resolución dictada por la AGIT, compromete seriamente las actuaciones de la administración tributaria, pidiendo se emita sentencia declarando probada la demanda, por tanto revocar totalmente la Resolución Jerárquica N° 0348/2016 en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Rectificatoria N° 23-01281-15."

En el otrosí tercero, identifica como tercera interesada a la contribuyente Patricia Mariana Rufino Pereyra.

La referida demanda fue admitida mediante resolución de 15 de julio de 2016, cursante a fs. 57 del expediente.

La AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 130 a 137 contesto en forma negativa, pidiendo se declare improbadamente la demanda. La réplica del SIN Oruro cursa de fs. 149 a 152 y la réplica de la AGIT, de fs. 161 a 162.

Patricia Mariana Rufino Pereyra, en su condición de tercera interesada se pronunció a la pretensión de la entidad actora, mediante escrito de fs. 78 a 83. El 27 de octubre de 2016, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante a fs. 163.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera pertinente y necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la Resolución Jerárquica N° 0348/2016, al haber dispuesto la nulidad de la Resolución de Alzada N° 0043/2016, con reposición hasta la resolución que rechazó la Rectificatoria N° 23-01281-15, habría incurrido en una decisión ultra petita, en mérito a que la contribuyente no habría reclamado muchos de los aspectos con los que la AGIT fundamentó su decisión, incurriendo en una incorrecta comprensión y aplicación de la ley.

Identificada la controversia, teniendo presente que son muchos los elementos administrativos que desarrolla el actor, al momento de exponer sus argumentos, tomando en cuenta que en un proceso de derecho, como es este, el expediente se constituye en un medio idóneo para conocer la verdad material de los hechos, en virtud a que el mismo contiene todos los actos administrativos y judiciales, ejercidos por las partes, dentro la presente controversia, en determinados momentos, este tribunal considera necesario precisar e identificar los siguientes aspectos:

1° El trámite de rectificación de una declaración jurada, prevista en el art. 78-II del Cód. Trib. (L. N° 2492), no es un proceso de determinación de deudas tributarias, sino más bien un proceso de verificación que efectúa la administración tributaria para establecer la procedencia de la solicitud de rectificación que presenta el contribuyente, en el que se evalúa si la documentación contable, comercial, financiera o de cualquier otro tipo de soporte presentada por el contribuyente condice con el proyecto de declaración jurada rectificativa, debiendo las declaraciones juradas representar el fiel reflejo de la verdad, considerando que comprometen la responsabilidad de quien la

suscribe. En este sentido, corresponde señalar que el trámite de rectificación es el procedimiento que se activa cuando el administrado considera que una autoliquidación presentada puede originar una devolución o perjuicio de algún modo a sus intereses, constituyéndose de esta manera en un derecho que tiene todo contribuyente de solicitar el cambio de datos.

2º En el caso de autos la contribuyente Patricia Mariana Rufino Pereyra, en 18 de julio de 2014, solicitó a la administración tributaria la rectificación de las declaraciones juradas, correspondientes al IVA e IT, del periodo fiscal junio/2014, documentación que cursa a fs. 1 del anexo 1, que es parte de este expediente.

En esta solicitud, informa que a consecuencia de la R.M. N° 081/2014, YPFB, comunico a la impetrante, el 14 de julio de 2014 que le haría la devolución de las facturas 93, 95, 96 y 97, mismas que posteriormente serían anuladas.

Cuantitativamente, la contribuyente pretendía que se rectifique el monto de las respectivas declaraciones juradas, de Bs 83.385 a Bs33.112.

3º La administración tributaria, a consecuencia de ello, mediante informe N° 1926/2015, de 29 de julio, cursante de fs. 31 a 33, del Anexo 1, recomendó se proceda a realizar la respectiva verificación formal de la solicitud de rectificatoria, correspondiente al periodo junio/2014.

4º El 8 de septiembre de 2015, la administración tributaria, emitió la R.A. N° 23-01281-15, que en criterio de este tribunal contiene las siguientes incongruencias:

- La contribuyente, como actividad principal realiza el transporte de carga interdepartamental y larga distancia, en esta condición la contribuyente emitió a favor de YPFB las facturas 92, 93, 94, 95, 96, 97 y 98, correspondientes a los periodos de febrero 2011, mayo, junio, julio y agosto 2013 y mayo 2014, con la finalidad de lograr el pago de reintegros de fletes. Se debe tener presente que sumados los montos consignados en las 7 facturas señaladas, hacen un total de Bs 84.517.15; conforme se acredita en el detalle consignado en la R.A. N° 23-01281-15.

- En su solicitud de rectificación de declaraciones juradas, presentada el 18 de julio de 2014, la contribuyente informa a la administración tributaria, que en las declaraciones juradas originales, cuyos formularios son el 200 y 400, declaro como importe en ventas Bs 83.385, es decir que de las 7 facturas mencionadas, la que no tomo en cuenta la contribuyente, al momento de hacer su Declaración Jurada fue la N° 92, que contiene un importe de Bs 1.131.95; monto que está debidamente individualizado en el cuadro contenido en la R.A. N° 23-01281-15.

- YPFB rechazó el referido pago, debido a cuestiones internas, en consecuencia la contribuyente anulo de las 6 facturas, únicamente 5, las identificadas con los números 93, 94, 95, 96 y 97, sólo se mantuvo vigente la factura 98, que contenía un importe de Bs 33.111.77.

- Esta es la razón lógica y técnica por la que la contribuyente a momento de solicitar su rectificación de declaraciones juradas, en su proyecto de declaración jurada, formulario N° 521, consigna el monto de Bs 33.112.-; teniendo presente que las facturas 93, 94, 95, 96 y 97 que eran base del monto declarado de Bs 83.385.-; al haber sido anuladas, menos la N° 98, la intención de la contribuyente era que en base a esta factura, se rectifiquen los formularios 200 y 400, de Bs 83.385.-, a Bs 33.112.-

- El fundamento legal, de su solicitud de rectificación, es la R.M. N° 081/2014.

- Teniendo presente estos antecedentes, la R.A. N° 23-01281-15, refiere: "Las facturas de ventas Nos. 92, 93, 95, 96, 97 y 98... (...) fueron emitidas al contribuyente YPFB,... (...) fueron emitidas en el periodo junio/2014..." (Textual). Seguidamente la misma resolución precisa: "...conforme al detalle de las facturas de ventas se evidencia que existe diferimiento de pago de impuestos, debido a que el hecho generador de prestación de servicio de transporte de combustibles ...(...) se realizaron en otros periodos fiscales distintos al periodo en el que se emitieron las facturas y que se pretende rectificar (junio/2014). Este hecho contraviene lo establecido en el art. 4 de la L. N° 843".

De lo transcrito, se evidencia que lo manifestado en esta Resolución, es impertinente al caso de autos, en mérito a que la Factura N° 92 no fue en ningún momento citada por la contribuyente a momento de solicitar la rectificación de sus declaraciones juradas y con relación a las otras facturas, conforme se explicó anteriormente, las mismas fueron oportunamente anuladas, excepto la 98, que es base de la solicitud de rectificación de declaraciones juradas. Lo correcto y conforme al principio de congruencia, era que la administración tributaria, únicamente se pronuncie respecto a la procedencia o no de la solicitud de rectificación de declaración jurada, respecto de disminuir el monto declarado de Bs 83.385.-, a Bs 33.112.-; teniendo presente que este último monto tiene su origen en la factura N° 98 y no en las demás facturas que reiteramos, fueron anuladas.

- Se debe recordar que la contribuyente, fundamentó su solicitud de rectificación de Declaraciones Juradas, en la R.M. N° 081/2014, de 22 de abril, en consecuencia si se tiene presente que una disposición jurídica contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto o hecho, la única manera de materializar la referida disposición legal, es aplicándolo a un caso concreto, ello implica imperativamente que la administración tributaria, contraste lo previsto en la referida norma legal, con los argumentos facticos expuestos por la contribuyente, en el caso de autos, desde el momento en que la administración tributaria, contextualiza erróneamente los datos facticos que hacen a la solicitud de rectificación, como se acredita anteriormente, es lógico asumir que la contrastación de los mismos con la dispuesto en la referida resolución ministerial, no generará un resultado objetivo y conforme los datos cursantes en el expediente, en consecuencia la explicación sucinta que hace la R.A. N° 23-01281-15, respecto al alcance de la R.M. N° 081/2014, en el caso de autos, es contraria a una adecuada fundamentación y por ende motivación, aspectos estos que son parte del debido proceso.

En mérito a todo lo explicado y acreditado, concluye este tribunal en que lo acusado por el SIN Oruro, en su demanda contenciosa administrativa, no es evidente, toda vez que la AGIT, al momento de emitir la resolución jerárquica, que es objeto de la litis, emitió una decisión que tiene plena correspondencia con el principio de verdad material, legalidad y el valor justicia, en virtud a que la administración tributaria, al

haber rechazado la solicitud de rectificación de declaraciones juradas, mediante la R.A. N° 23-01281-15, no fundamentó y motivó su decisión en forma coherente y acorde a los argumentos expuestos por la contribuyente, en su solicitud de rectificación.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 48 a 54, en consecuencia mantiene FIRME y SUBSISTENTE la Resolución Jerárquica N° 0348/2016 cuya copia cursa de fs. 33 a 44 del expediente.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 3 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



16

**Sergio Vera España Quisbert c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Sergio Vera España Quisbert, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 17-19 interpuesta por Sergio Vera España Quisbert contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero de fs. 1-11; la contestación a la demanda de fs. 67-72; el decreto de autos para sentencia de fs. 93; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 8 de mayo de 2014, la administración tributaria notificó personalmente a Sergio Vera España Quisbert con la Orden de Verificación N° 13990200815 de 07 de noviembre de 2013, con alcance para la verificación de hechos y elementos relacionados con el débito fiscal IVA y su efecto en el IT de todos los periodos de la gestión 2012; así como con el Requerimiento F-4003 N° 14200900042 solicitando la presentación de documentación.

En 15 de mayo de 2015, la administración tributaria, notificó personalmente a Sergio Vera España Quisbert con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/186/2015 de 08 de mayo; que determina de forma preliminar un adeudo tributario de 200.018 UFV equivalente a Bs 410.061.-; importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago correspondiente a la multa por incumplimiento de deberes formales correspondientes al IVA y al IT de los periodos fiscales febrero, mayo y diciembre de 2012.

En 10 de agosto de 2015, la administración tributaria, notificó personalmente a Sergio vera España Quisbert con la R.D. N° 216/2015 (CITE:SIN/GDLP-I/DJC/UJT/RD/00216/2015) 17-01305-15 de 29 de julio; que resuelve determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas que ascienden a un total de 205,796 UFV equivalentes a Bs425.503 importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago correspondiente y multa por incumplimiento de deberes formales correspondiente al IVA y al IT de los periodos fiscales febrero, mayo y diciembre de 2012.

En 25 de noviembre de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, notificó a Sergio vera España Quisbert, con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0936/2015 de 23 de noviembre; que resuelve confirmar la R.D. N° 216/2015 (CITE:SIN/GDLP-I/DJC/UJT/RD/00216/2015) 17-01305-15 de 29 de julio.

En 18 de febrero de 2016, la AGIT, notificó a Sergio vera España Quisbert, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero; que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0936/2015 de 23 de noviembre.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contencioso administrativa.

El demandante, luego de hacer una relación de antecedentes administrativos, desarrolla los sus argumentos bajo de denominativo de fundamentos de hecho y de derecho, señalando que:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución de recurso jerárquico, ha vulnerado el principio procesal del debido proceso establecido en el art. 115-II, por no haber valorado objetivamente las pruebas presentadas, sesgando asimismo el principio de verdad material establecido en el art. 4-d) de la L. N° 2341, concordante con el art. 180 de la C.P.E.

En ese entendido, la AGIT, ha admitido fundamentos incongruentes de la administración tributaria contenidos en las páginas 8 y 9 de la resolución jerárquica, incongruencia, considerando lo establecido en el art. 4 de la C.P.E., y la inexistencia del parág. V en dicha norma; más aún cuando el asunto en cuestión es la vulneración del derecho a la privacidad realizado por Impuestos Nacionales, hecho que la AGIT no observó.

En ese sentido, el art. 66 de la L. N° 2492 del Cód. Trib., establece en 13 numerales las Facultades de la administración tributaria, indicando que en ninguno de ellos tiene la facultad de violar el secreto de las comunicaciones privadas en todas sus formas sin autorización judicial, tal como lo establece el art. 25-I de la C.P.E.; por lo que la resolución jerárquica es totalmente arbitraria e ilegal, considerando que se fundó en pruebas obtenidas ilegalmente por lo tanto ilícitas, incorporadas al proceso administrativo por medio de una transgresión a la norma constitucional; no observado la AGIT el art. 333 de la referida norma constitucional concordante con el art. 472 de la L. N° 393. Afirmando que el presente caso no se trata de un proceso judicial, tampoco de un delito financiero, correspondiendo a un proceso administrativo tipificado como omisión de pago, por lo que obligatoriamente se requería una orden judicial para ingresar a la información confidencial sobre sus cuentas bancarias, conforme establece el art. 473; consecuentemente al no tener estos requisitos, sus actos administrativos son nulos de pleno derecho, conforme al art. 35 de la L. N° 2341, por haber sido realizados prescindiendo del procedimiento establecido consecuentemente contrarios a la ley y la Constitución Política del Estado.

Al finalizar al demandante afirma, que la AGIT en la resolución de recurso jerárquico, tampoco ha observado la verdad material establecida en el art. 4-d) de la L. N° 2341, que respecto al crédito fiscal correspondientes a las Declaraciones Únicas de Importación 2012/201/C-4169 de 09 de febrero de 2013 y 2012/201/C-34091 de 12 de diciembre de 2012, que si bien no se declararon, los montos ingresaron a cuentas fiscales, por lo que correspondía que la administración tributaria, proceda al descuento del IVA.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante solicita se emita resolución declarando probada la demanda, consecuentemente la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 1 de junio de 2016, cursantes a fs. 22, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Gerencia Distrital La Paz I del SIN.

II.1.3. Citación al demandado.

En 6 de julio de 2016, a hrs. 18:24 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 36.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 67-72, contesta solicitando el rechazo de la demanda interpuesta en su contra, manifestando que:

Con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero, Sergio Vera España Quisbert, fue notificado el 18 de febrero de 2016, fecha a partir de la cual se inicia el cómputo del plazo para interponer la demanda contencioso administrativa. Ahora bien el demandante señala que con el Auto Motivado AGIT-RJ 0083/15 de 13 de agosto de 2015, notificado el 2 de marzo de 2016, sería la fecha a partir de la cual se debería computar el plazo para la interposición de la demanda, citando a ese efecto el art. 213 del Cód. Trib., previsión legal que para la interrupción del plazo de presentación, solo es viable en el caso de la presentación del recurso jerárquico, no así para el caso de la presentación de una demanda contenciosa administrativa, más aún cuando la solicitud de rectificación y aclaración de la resolución de recurso jerárquico dispone "No ha Lugar la solicitud de aclaración de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016", lo cual demuestra que la aclaración solicitada no corresponde (citando a ese efecto la S.C. N° 1753/2011-R); pretendiendo el demandante activar un proceso jurisdiccional fuera de plazo y hacer incurrir en error, al no señalar que la solicitud de aclaración fue denegada y por lo tanto no generó modificaciones en la resolución principal, motivo por el que la presentación de la demanda resulta extemporánea. Es así que según el plazo de 90 días previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civ., es evidente que conforme confiesa el demandante, la notificación es del 18 de febrero de 2016, habiendo transcurrido desde dicha fecha hasta el 30 de mayo de 2016 más 100 días, por lo que el sujeto pasivo no activó los mecanismos de impugnación que la ley le otorga, siendo inoportuna su presentación dentro del plazo de 90 días contados desde la fecha de notificación con la resolución jerárquica, fatal e improrrogable. (Citando a continuación al A.S. N° 105/2014 de 08 de julio). Por lo que corresponde realizar un nuevo cómputo de los plazos establecidos, dejando sin efecto la admisión de la demanda y rechazar la misma.

Con relación a la demanda propiamente dicha, el demandado responde negativamente a la demanda, señalando con referencia al recurso jerárquico y haber admitido éste fundamentos incongruentes de la administración tributaria que, lo transcrito en la demanda (Punto v. de la resolución jerárquica) forma parte del punto IV.2.2. Alegatos de la administración tributaria; que solamente representa el resumen de los alegatos presentados y no así la fundamentación técnica-jurídica realizada por la instancia jerárquica. Importante distinción puesto que el demandante de forma incorrecta señala que lo referido forma parte del razonamiento que permitió arribar al fallo emitido, situación que no es

correcta, ya que la autoridad jerárquica está en la obligación de examinar todo memorial puesto a su conocimiento, lo cual no representa que el mismo sea considerado dentro de los fundamentos de la resolución final; más aún cuando de la lectura del memorial de alegatos de fs. 92, se verifica que evidentemente la administración tributaria señala el art. 4 párrafo V de la C.P.E., haciendo referencia con su transcripción al art. 14 de dicha norma, lapsus calamis, que no puede ser usada como fundamento para desvirtuar la posición asumida por esa instancia jerárquica por lo que bajo ningún punto de vista admitió un fundamento absolutamente incongruente e impertinente; correspondiendo desestimar lo referido por el demandante.

Con referencia al art. 66 de la L. N° 2492 del Cód. Trib., y las facultades de la administración tributaria y la violación al secreto de la comunicaciones privadas sin autorización judicial, el demandado indica, que es necesario recordar que la C.P.E., en su art. 25-I señala que toda persona tiene derecho a la inviolabilidad de su domicilio y al secreto de las comunicaciones privadas en toda sus formas, salvo autorización judicial; en el párrafo IV indica que la información y prueba obtenidas con violación de correspondencia y comunicaciones en cualquiera de sus formas no producirá efecto legal; no obstante, es necesario aclarar que el art. 87-3 de la L. N° 1488 Ley de Bancos y Entidades Financieras, dispone que el secreto bancario será levantado únicamente "Para emitir los informes solicitados por la administración tributaria sobre un responsable determinado, lo que se encuentra en curso de una verificación impositiva y siempre que el mismo haya sido requerido formal y previamente; dichos informes serán tramitados por intermedio de la superintendencia". De igual forma la actual Ley de Servicios Financieros L. N° 393 dispone en el art. 473-l-c), que la reserva y confidencialidad de la información no rige cuando sea requerida por: "Las autoridades de la administración tributaria, dentro de una verificación impositiva en curso, sobre un responsable determinado"; en ese entendido la administración tributaria en el ejercicio de su facultades de investigación conferidas por los arts. 66 y 100 de la L. N° 2492, mediante Nota CITE:SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/NOT/813/14 de 16 de junio de 2014, solicitó a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero-ASFI que por su intermedio las entidades de intermediación financiera proporcionen extractos bancarios de todas las cuentas y movimientos bancarios, en efectivo, cheques propios y ajenos, transferencias bancarias realizadas por el contribuyente en la gestión 2012. Haciendo referencia a continuación lo fundamentado al respecto en la resolución de alzada y afirmar que la administración tributaria no vulneró los derechos del ahora demandante, de modo que los argumentos planteados no son válidos.

Respecto a que la prueba habría sido obtenida ilegalmente se advirtió que el requerimiento de información a las entidades financieras por intermedio de la ASFI es legal, como lo es la información proporcionada por esas entidades, toda vez que tiene como respaldo la L. N° 393, norma que dispone que no rige la confidencialidad a requerimiento de la Administración tributaria,, no vulnerándose en consecuencia el derecho a la privacidad y seguridad jurídica, correspondiendo declarar improbada la demanda.

En relación a que en la resolución de recurso jerárquico no observa la verdad material, respecto al crédito fiscal correspondiente a las DUI's, que si bien no se declararon sin embargo los montos ingresaron a cuentas fiscales, por lo que corresponde a la administración tributaria proceder al correspondiente descuento del IVA; el demandado responde indicando que de los fundamentos de hecho y derecho de la demanda el demandante por un lado confiesa que las DUI's observadas no fueron declaradas, siendo por lo tanto correcta la determinación de la deuda tributaria; y por otro lado, solicita la aprobación del crédito fiscal generado, situación que no fue impugnada en ninguna instancia recursiva, razón por la cual se considera un nuevo elemento que no puede ser incorporado en la etapa judicial, bajo el principio de congruencia, siendo dicha solicitud incongruente con el petitorio. Aspecto que incumplen con el art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ., que indican que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos, toda vez que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde al petitorio y mucho menos relacionado con el acto administrativo que motivó acudir a la vía del proceso contencioso administrativo. Verificándose de antecedentes que no cursa modificación o ampliación de la demanda, que bajo el principio de congruencia y preclusión no se puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes, obligando al órgano jurisdiccional a observar la existencia de correspondencia entre lo peticionado y lo resuelto, es decir, que ante la ausencia de fundamentación, en estricta correspondencia con el petitem, la demanda interpuesta debe ser declarada improbada, pues no se puede conceder algo distinto a lo solicitado por las partes. Citando a continuación la S.C. N° 0486/2010-R. Más aún, si se considera que la resolución jerárquica realizó una correcta interpretación de la norma y los antecedentes, la cual se encuentra en los fundamentos técnico-jurídicos. Haciendo presente que los fundamentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, un incorrecto análisis o que la Resolución Jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme el art. 211-III del Cód. Trib. Boliviano; limitándose a realizar el demandante afirmaciones generales y no precisas, intentando subsanar su propia negligencia al no interponer el recurso jerárquico que le faculta la norma tributaria, así como no exponer razonamientos de carácter jurídico tributario. Citando a continuación la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita rechazar la demanda interpuesta y de no considerar lo planteado, declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y la duplica de fs. 75-76 y 91-92 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 9 de septiembre de 2016, conforme se verifica de fs. 93.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del

Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada” y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en la resolución de recurso jerárquico y el hecho de admitir fundamentos incongruentes de la administración tributaria referidos al derecho a la privacidad y, violación al secreto de las comunicaciones privadas. Así como, la inobservancia del Principio de Verdad Material, respecto al crédito fiscal de las DUI's 2012/201/C-4169 y 2012/201/C-34091 y el correspondiente descuento del IVA. A ese efecto, corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

El art. 66 de la L. N° 2492 señala: “Art. 66° (Facultades Específicas). La administración tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación; 2. Determinación de tributos; 3. Recaudación; 4. Cálculo de la deuda tributaria; 5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este código; 6. Ejecución tributaria; 7. Concesión de prórrogas y facilidades de pago; 8. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el art. 145 del presente Código; 9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos; 10. Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este código; 11. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante decreto supremo a partir de los cuales los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios deban ser respaldados por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión Financiera (ASFI). La falta de respaldo mediante la documentación emitida por las referidas entidades, hará presumir la inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos e implicará que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal, así como la obligación del vendedor de liquidar el impuesto sin deducción de crédito fiscal alguno; 12. Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios; 13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales.”.

La ley de Bancos y Entidades Financieras N° 1488 prescribe: “Art. 87°.- El secreto bancario será levantado únicamente: ... 3. Para emitir los informes solicitados por la administración tributaria sobre un responsable determinado, dentro de una verificación impositiva en curso. Dichos informes serán tramitados por intermedio de la superintendencia.”.

La Ley de Servicios Financieros N° 393 establece: “art. 473. (Levantamiento de la Confidencialidad). I. La reserva y confidencialidad de la información a que se refiere el artículo 472 precedente no rige cuando ésta sea requerida por: ... c) Las autoridades de la administración tributaria, dentro de una verificación impositiva en curso, sobre un responsable determinado.”.

En el caso de autos, de la lectura íntegra de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero impugnada, se puede establecer que la AGIT motivada en los hechos y antecedentes administrativos ha fundamentado su resolución, con base precisamente en las pruebas esenciales y decisivas producidas legalmente por la administración tributaria, encontrándose en consecuencia, la fundamentación jurídica, claramente expuesta y relacionada a los derechos supuestamente vulnerados, como el derecho a la privacidad, fundamentación congruente con los hechos y derecho que finalmente en la parte resolutoria han servido para confirmar la resolución de alzada con decisiones claras, positivas y precisas sobre lo pedido en el recurso jerárquico. Por lo que en base a las consideraciones anotadas éste tribunal concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero impugnada, cuenta con la fundamentación y motivación necesaria que permite de manera coherente conocer el razonamiento lógico jurídico de la AGIT, para fallar en la forma como lo hizo, no existiendo en consecuencia ausencia de motivación, o falta de congruencia como afirma el demandante.

En ese entendido y conforme la normativa transcrita precedentemente, cabe afirmar que el art. 66 de la L. N° 2492 Cód. Trib. (CT), señala con precisión cuales son las facultades de la administración tributaria; facultades que son ejercidas a objeto precisamente de obtener la información dentro de los procedimientos de verificación, a efecto de establecer una deuda tributaria, para lo cual no solo es inherente la aplicación de las normas contenidas en el Código Tributario como norma específica de la materia, sino también aquellas que por su naturaleza tienen relación con ella, tal como se observa del art. 82 de la L. N° 1480 (Ley de Bancos y Entidades Financieras) aplicable en su momento, así como del art. 473 la L. N° 393 (Ley de Servicios Financieros) en actual vigencia, ambas determinando específicamente el levantamiento del secreto bancario cuando sea solicitado por la administración tributaria, exigiendo la referida norma el cumplimiento de tres elementos o requisitos, es decir; Primero: Quien requiera el levantamiento del secreto bancario tiene que ser una autoridad de la administración tributaria; Segundo: Que dicho requerimiento sea dentro de un proceso de verificación impositiva y; Tercero: que recaiga sobre un responsable determinado (art. 473-c) Las autoridades de la administración tributaria, dentro de una verificación impositiva en curso, sobre un responsable determinado.); en consecuencia, conforme se aprecia de la solicitud de información financiera enviada mediante oficio CITE SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/NOT/813/2014 de 16 de junio a la ASFI, esta cumple con las formalidades exigidas por la norma, enmarcando su accionar en la legalidad a efecto de obtener la información financiera solicitada. Por lo tanto resulta no ser evidente lo acusado por el demandante.

Por lo demás, encontrándose lo peticionado o declarado por el demandante como inobservancia al principio de verdad material, se evidencia de antecedentes administrativos que al no haber sido declaradas la DUI's 2012/201/C-4169 y 2012/201/C-34091 para el correspondiente descuento del IVA, estas no son elementos de análisis de la resolución del recurso jerárquico impugnado conforme se aprecia del texto de la referida resolución, consecuentemente sobre ese aspecto no amerita ningún pronunciamiento.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiéndose evidenciado las acusaciones de ilegalidad, violación a los principios del debido proceso y verdad material alegadas por el demandante, no habiendo este último justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación,

valoración e interpretación de los hechos, prueba y norma legal, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17-19 interpuesta por Sergio Vera España Quisbert contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2016 de 12 de febrero de fs. 1-11.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



17

Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/2013 de 17 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 18, la respuesta de fs. 92 a 99, réplica de fs. 102-103; dúplica de fs. 106-107, decreto de fs. 108; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes administrativos del proceso.

De revisión de antecedentes administrativos se advierte que el 26 de diciembre de 2012, la administración aduanera notificó en secretaría a Cesar Miguel Mayta Alfaro, representante legal del Grupo Empresarial Tower S.R.L., con el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-ELALZI 041/12, de 21 de diciembre de 2012, el cual indica que respecto a los vehículos observados por el Departamento de Inteligencia Aduanera, se constató que el vehículo amparado en el Formulario de Registro de Vehículos (FVR) 121064197, es modelo 2006, de acuerdo a la decodificación del chasis en páginas de internet autorizadas por la Aduana Nacional, motivo por el cual presumió la comisión de contrabando conforme a los arts. 181-f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y 3-f) del D.S. N° 29836, determinó por tributos 16.184.89 UFV y concedió el plazo de 3 días para la presentación de descargos a partir de su legal notificación.

El 31 de diciembre de 2013, el Grupo Empresarial Tower SRL presentó descargos consistentes en original del Certificado Medioambiental N° CM-LP-232-167-2012, Fotocopia de Parte de Recepción, fotocopias del Formulario de Registro de Vehículos (FRV) 121064197, página de consulta de Toyodiy.com Vehicle Selection, Auto-janais.com, Carta de Porte Internacional por Carretera N° 036/BOU2012, MIC/DTA N° (MIC Electrónico) 2341589, Inspección Previa, Factura de Reexpedición N° 22526, testimonio de poder. Indicando que el año modelo de su vehículo es 2007, por lo que se encuentra permitida su nacionalización, no existiendo disposición expresa que señale que la antigüedad se computa desde el año de fabricación por lo que invocó nulidad del acto y solicitó continuación de trámite.

El 13 de marzo de 2013, la administración aduanera emitió el Informe AN-GRLPZ ELALZ N° 056/2013, el cual concluyó que al no haberse establecido fehacientemente el año de modelo de los vehículos y considerando que está en vigencia el Fax Instructivo AN-GNNGC-F-05/09, se vulneró lo establecido en los arts. 181-f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), 9-f) del D.S. N° 28963 y 34-III-a) del D.S. N° 470; recomendando emitir la resolución sancionatoria que declare probada la comisión de contrabando contravencional.

El 13 de marzo de 2013, la administración aduanera notificó en Secretaría a César Miguel Mayta Alfare, representante legal del Grupo Empresarial Tower SRL., con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 006/2013, de la misma fecha, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando y dispuso el comiso definitivo a favor del Estado del vehículo descrito en el Acta de Intervención AN-GRLPZ-ELALZI N° 041/12 de 21 de diciembre de 2012, y la adjudicación a favor del Ministerio de la Presidencia conforme establece la disposición adicional décimo quinta de la L. N° 317.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto, demanda la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1705/13 de 17 de septiembre de 2013, emitido por la AGIT y como consecuencia; solicita se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 006/13 de 13 de marzo de 2013, impugnándola con los argumentos siguientes:

Acusa la violación de la Norma Andina-ISO 3779, señalando que, la norma vulnerada establece que el décimo código del VIN (Número de Identificación del vehículo) corresponde al año de fabricación del mismo, siendo que el vehículo materia de la presente demanda tiene el código del décimo lugar corresponde al 2006, dato que se obtiene en cualquier lugar del mundo, lo que equivale a decir que el referido vehículo tiene año de fabricación 2006 y como este dato no se encuentra consignado físicamente en el vehículo y el dato de los documentos presentados por el importador es contradictorio y el importador no ha presentado el certificado del fabricante, únicamente documentos en los cuales se puede modificar este dato, únicamente corresponde asignar al referido vehículo el 2006 como año del modelo, toda vez que este dato ha sido plenamente confirmado por la decodificación efectuada en las páginas de internet antes mencionadas, por lo cual el mismo se encuentra prohibido de importación y en base a lo señalado por el art. 181-f) de la L. N° 2491, debe ser declarado como contrabando; refiere que, dicha norma andina no ha sido aplicada correctamente por la autoridad demandada, quien únicamente se basó en las decodificaciones efectuadas por la administración aduanera, la cuales fueron observadas sin comprender que el tema se trata de comercio exterior y que -en el presente caso-; aduce que, el comercio es sobre mercancía fabricada en Japón, donde no hablan español y no expiden documentos en español, aspecto que obliga a ésta administración aduanera a emitir pruebas de páginas que se encuentran fuera del territorio nacional, donde la lengua española no es la oficial y que de acuerdo con la dinamicidad del comercio exterior es casi imposible no hacer uso de este tipo de herramientas, puesto que lo contrario sería ir en contra de esta dinamicidad y el progreso en este campo, contrario a las políticas del gobierno que incluso han comprado un satélite para mejorar las comunicaciones con todos los punto del planeta.

En un segundo acápite acusa la violación del art. 2-I de la L. N° 027, L.T.C. Plurinacional, señalando que la autoridad demandada, al fundamentar su fallo en la supuesta vulneración al principio del debido proceso y el derecho a la defensa del recurrente Grupo Tower S.R.L., vulnera el art. 2-I de la L. N° 027, toda vez que de acuerdo a dicha norma, el Tribunal Constitucional Plurinacional es la única Institución que ejerce la justicia constitucional, ejerce el Control de la Constitucionalidad y precautela por el respeto y vigencia de los derechos y garantías constitucionales, por lo que al arrogarse facultades de otras instituciones del Estado anula tácitamente las resoluciones que emite al actuar sin competencia para el efecto.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1705/13 de 17 de septiembre de 2013, emitido por la AGIT y, como consecuencia, solicita se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 006/13 de 13 de marzo de 2013.

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 30 de noviembre de 2015, cursante a fs. 29, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En 29 de marzo de 2016, a hrs. 11.20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 70.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante providencia de 30 de noviembre de 2015 de fs. 29 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la misma.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 68 a 76 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que respondiendo negativamente a la demanda interpuesta señala que en primer lugar, es necesario poner en evidencia que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho expuestos en la demanda y la impugnación realizada a través de su recurso jerárquico, toda vez que la demanda observa: 1) Violación de la Norma Andina ISO 3779; y 2) Violación del art. 2-I de la L. N° 027 (Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional); no obstante, de la lectura integral del Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial El Alto de la Aduana Nacional, no se observa que los conceptos señalados hubieran sido impugnados; toda vez que la impugnación jerárquica se limitó a observar que: 1) La decisión de la ARIT, daña los intereses del Estado, puesto que no realizó un análisis adecuado a los procedimientos establecidos por ley; 2) No correspondería la nulidad de obrados; y 3) Respecto a la valoración de las pruebas presentadas la administración aduanera habría realizado el análisis correspondiente, hecho que, refiere, demuestra la incongruencia de la demanda y lo impugnado en el recurso jerárquico, siendo que dentro de la fundamentación de la demanda la administración tributaria

expone argumentos que incorporan nuevos elementos, como son las supuestas vulneraciones a la Norma Andina ISO 3779 y la L. N° 027; aspectos que evidentemente incumplen con el art. 327-5) y 9) del Cód. Pto. Civ., que indican que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos; requisitos que deben tenerse presente a momento de dictar resolución.

Señala que por los argumentos expuestos en el recurso jerárquico, la demanda interpuesta debe ser declarada improbadamente, toda vez que los aspectos que ahora señala el demandante no fueron expuestos, ni observados cuando tuvo la oportunidad de hacerlo; razón por la cual lo señalado no puede ser considerado, ni mucho menos tomado en cuenta al momento de emitir el fallo; indica que, en sustento de lo afirmado menciona la S.C. N° 0486/2010-R; en consecuencia alega que, en concordancia a lo expresado líneas arriba, se debe reiterar que lo que pretende hoy impugnar el demandante, se constituye en un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, más aun cuando de la lectura íntegra de su recurso jerárquico se verifica que no menciona vulneraciones a normas y mucho menos aspectos que hacen al fondo de la impugnación, en razón precisamente a que se observaron vicios en el procedimiento sancionatorio. Reitera que, el demandante, contrariamente al principio de congruencia, convalidación y preclusión, pretende que vuestras probidades revisen aspectos que no fueron impugnados en su momento; señala que, lo referido es ampliamente tratado por el Tribunal Supremo de Justicia sala plena, a través de la Sentencia N° 0228/13 de 2 de julio de 2013, Sentencia 229/14 de 15 de septiembre de 2014.

Señala que, los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), y el art. 198-e), y 211-1 de la L. N° 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia de los referidos principios de congruencia, convalidación y preclusión; en consecuencia, no corresponde mayores consideraciones toda vez que el demandante no solamente no impugnó los aspectos ahora denunciados, sino que ello tampoco fue revisado, ni mucho menos analizado por esa instancia Jerárquica en virtud de que los referidos aspectos no fueron planteados por la parte ahora demandante en su recurso jerárquico; en ese entendido, sin perjuicio de lo señalado y en lo que respecta a lo argumentado en la demanda corresponde poner en evidencia que sus fundamentos y su petitorio no tienen respaldo legal ni fáctico, es por ello; señala que, puntualizan y desvirtúan tales afirmaciones, más aun si se considera que la resolución jerárquica realizó una correcta interpretación de la norma y los antecedentes del proceso, los cuales se encuentran desarrollados en los fundamentos técnico jurídicos y sus respectivos acápite.

Haciendo referencia a una parte de la demanda señala que, la autoridad jerárquica no ingresó al análisis del fondo de la problemática (contrabando contravencional), toda vez que como resultado del proceso de impugnación en la vía administrativa se resolvió anular obrados por cuestiones de forma; razón por la cual; señala que, de inicio se debe recordar que el artículo 168 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), dispone que el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la administración tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Asimismo, menciona que dicha norma dispone que, cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional; en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y, vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario; haciendo referencia a la S.C. N° 0584/06-R, de 20 de junio de 2006.

Alega que, el num. 6 del art. 68, de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), establece que dentro de los derechos del sujeto pasivo, se encuentra el derecho al debido proceso, por su parte, los parágs. II y III del art. 96 de la citada ley, expresan que en contrabando, el acta de intervención que fundamente la resolución determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación, emergentes del operativo aduanero correspondiente; la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento vicarará de nulidad el acta de intervención; así como el parág. II del art. 36 de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), aplicable supletoriamente al caso, en aplicación del art. 74 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), señala que el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, y el art. 55 del D.S. N° 27113 (RLPA), prevé que es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

Alega que, en ese entendido se debe tomar en cuenta que la demandante expone una serie de observaciones (extemporáneas) respecto a la aplicación de la Norma Andina, sin embargo, esa Instancia Jerárquica pide considerar que la resolución jerárquica, producto de la interposición del recurso interpuesto, dicho sea de paso una vez más, por la misma Administración Aduanera; quien señala, estableció que en el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-ELALZI 041/12, de 21 de diciembre de 2012, la administración aduanera señaló lo siguiente: "II.- Relación circunstanciada de los hechos: Mediante correo electrónico de 15/10/12 remitido por Wendy Vargas en referencia a vehículos observados por el Departamento de Inteligencia Aduanera (DIA) se procedió a realizar la verificación de los datos contenidos en el correo citado, "constatándose que el vehículo amparado en el Formulario de Registro de Vehículos (FVR) 121064197 es modelo 2006 de acuerdo a la decodificación del chasis en páginas de internet autorizadas por la Aduana Nacional." Citó normativa y continuó: "en tal sentido, y de acuerdo a lo expuesto precedentemente, se presume en el presente caso la comisión de contrabando conforme lo establece el artículo 181 inciso f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y art. 3-f) del D.S. N° 29836; asimismo, en el numeral VII.- Identificación de los elementos de Prueba y Medios empleados para la comisión del delito, señaló: Como elementos de prueba, se cuenta con lo siguiente: RV 121064197, <http://auto.japanca.ru/Zcode-eutopé:mode=autoyear#result>, <http://www.auto-japanese.com/Pr1year> y Planilla SIZOF de Ingreso 2012232R7955." Señala que, lo anterior evidencia que la Administración Aduanera al emitir el Acta de Intervención, omitió cumplir el requisito esencial, de que el acto administrativo debe contener los suficientes elementos de juicio, que lleven a sostener que el operador de comercio es autor del ilícito que se le atribuye, puesto que de la revisión de los elementos de prueba señalados en dicho acto, se advierte que el FRV 121064197, de 13 de diciembre de 2012, señaló que el año de fabricación es 2006 y el año modelo 2007; asimismo, la Planilla SIZOF de Ingreso 2012232R7955, de 20 de diciembre de 2012, en los datos comerciales, descripción indicó que el modelo del vehículo es 2007. Y con relación a las Páginas <http://auto.japanca.ru/?code=autop&mode=autoyear#result>, http://www.auto-japanese.com/Pr_1year, la primera, está en un idioma inentendible, y la segunda no cursa en antecedentes administrativos; en este entendido; señala que, para iniciar un procedimiento

sancionatorio por contrabando, corresponde que la administración aduanera establezca fehacientemente el año de fabricación y el año modelo del vehículo en cuestión, lo que se logra de diferentes maneras, siendo una de ellas la referencia al VIN o número de Chasis en español, el cual es un número de dígitos que identifica a un vehículo, con un código específico y único para cada unidad fabricada, cuya estructura señala el país donde fue ensamblado o manufacturado, la empresa fabricante, las características del vehículo, el año del modelo y de fabricación y otros elementos de identificación, para lo cual existen peritos especialistas, siendo uno de ellos DIPROVE que una vez realizada la inspección física, emite el resultado de la evaluación; más aún cuando la Aduana Nacional con las facultades de control y fiscalización, realice una investigación más a fondo con los fabricantes, proveedores o representantes de los mismos; empero aduce, no puede basarse en páginas de internet impresas presentadas como prueba, las cuales están en idiomas extranjeros y que corresponderían a empresas de compra venta de vehículos usados; o en pruebas inexistentes.

Aduce que, esa omisión evidentemente lesiona la garantía constitucional del debido proceso en su elemento configurador del derecho a la defensa, así como el derecho a la seguridad jurídica, previstos en los arts. 115-II de la C.P.E., entendido por el Tribunal Constitucional en la S.C. N° 0287/99-R, de 28 de octubre de 1999, como la "condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran. Representa la garantía de la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes pueda causarles perjuicio"; señala que, conforme a lo referido precedentemente, se estableció que el acta de intervención o el auto inicial de sumario contravencional, al ser ambos institutos procesales, los que en definitiva inician un proceso contravencional, deben estar debidamente motivados, observando requisitos mínimos exigibles de naturaleza formal y de contenido conforme lo prescribe el art. 168-I y III de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), concordante con la disposición contenida en el art. 96-II de la misma norma, aspecto que; señala, redundante, en el presente caso no se cumplió, habiendo dejado en indefensión al presunto contraventor al no cumplir con los requisitos para establecer cargos contravencionales en el acta de intervención, viciando de nulidad sus actos; razón por la que señala, corresponde declarar improbadamente la injusta demanda presentada.

Como un tercer agravio menciona que la entidad demandante (Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto) señala: "La autoridad demandada, al fundamentar su fallo en la supuesta vulneración al principio del debido proceso y el derecho a la defensa del recurrente Grupo Tower S.R.L., vulnera el art. 2-I de la L. N° 027, toda vez que de acuerdo a dicha norma, el Tribunal Constitucional Plurinacional es la única institución que ejerce la justicia constitucional, ejerce el Control de la Constitucionalidad y precautela por el respeto y vigencia de los derechos y garantías constitucionales, por lo que al arrogarse facultades de otras instituciones del Estado anula tácitamente las resoluciones que emite al actuar sin competencia para el efecto."

Sobre este punto señala que, la errada apreciación realizada por la demandante respecto a que la autoridad jerárquica al fundamentar su fallo en la vulneración de derechos constitucionales estaría actuando sin competencia, sorprende y causa alarma al no realizar una revisión pausada y sistemática de la norma suprema como es la Constitución Política del Estado, que en su art. 410, dispone de manera taxativa: Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución; que en concordancia con el art. 109-I, señala: Todos los derechos reconocidos en la Constitución son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, es decir; aduce que, la Autoridad de Impugnación Tributaria como órgano autárquico de derecho público, no puede substraerse del sometimiento a la norma fundamental, es más; señala que, la previsión dispuesta en el citado art. 109-I, constituye un reconocimiento expreso al principio de aplicación directa de derechos fundamentales, lo cual se traduce en la directa aplicabilidad y tutela de las normas constitucionales. Lo contrario, en el equivocado razonamiento de la Administración Aduanera, representaría que la persona que sufre algún agravio a sus derechos y garantías constitucionales no tenga otra vía, más que la vía constitucional para solicitar el reconocimiento de sus derechos; lo cual evidentemente resulta incorrecto, precisamente porque el valor normativo de la Constitución, asegura la aplicación directa y eficaz de los derechos fundamentales a través de la labor hermenéutica de las autoridades no solo judiciales, sino también administrativas, cuyas decisiones no pueden apartarse de los valores, derechos, garantías y postulados de la Constitución Política del Estado, mencionando la S.C. Plurinacional N° 121/2012.

Refiere que, no es cierto, menos razonable que la demandante observe una supuesta falta de competencia, amparando su "razonamiento" en el art. 2 de la L. N° 027, cuando la misma de manera expresa señala el ejercicio y finalidad de la justicia constitucional, aspecto absolutamente distinto a las atribuciones otorgados por Ley a la Autoridad de Impugnación Tributaria, que por mandato del Cód. Trib. Boliviano en su art. 6, señala que son fuente del derecho tributario la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el poder legislativo, el código tributario, las leyes, los decretos supremos, resoluciones supremas y las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en el citado código; no obstante, a contramano la demandante pretende que la AIT deje de emitir fallos anulatorios, lo cual contradice absolutamente lo establecido por el art. 212-c) del referido Cód. Trib., que incluso taxativamente señala que las resoluciones que resuelvan los recursos de alzada y jerárquico podrán ser anulatorios, con reposición hasta el vicio más antiguo; situación que precisamente ocurrió en el caso bajo análisis.

II. 6. Petitorio.

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGT-RJ 1705/13 de 17 de septiembre de 2013.

II.7. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 30 de mayo de 2016 de fs. 108.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la sala contenciosa y contenciosa administrativa, social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Previo a ingresar al fondo de la demanda resulta preciso referir que, compulsados los antecedentes de la demanda de fs. 15 a 17, se advierte que la misma no expresa una relación ordenada de los hechos acorde a los antecedentes administrativos del proceso y mucho menos está relacionado con los agravios que le hubiera causado la resolución jerárquica impugnada a través de su demanda, pues la ahora demandante olvida su obligación de ajustar su demanda contenciosa en el marco de los datos del proceso y conforme la última parte del art. 778 del Cód. Pdto. Civ.; ergo, impugnar los agravios que le hubiera causado la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/2013 de 17 de septiembre, más, al contrario, introduce en demanda observaciones que en su momento no se concibieron en la resolución jerárquica impugnada y tampoco fueron de conocimiento de la AGIT. Por ello, resulta imperioso dejar claramente sentado que, así como es deber del tribunal administrativo fundamentar sus decisiones, el accionante en su demanda contenciosa administrativa está compelido a argumentar de manera adecuada los agravios que le hubiese ocasionado la resolución que acusa de errónea, cumpliendo con la carga correspondiente; brindando a este tribunal una fundamentación y argumentación que debe ser precisa y concreta, señalando las actuaciones que considera ilegales, pues, solo así se abre la competencia de este tribunal para el conocimiento de la acción contencioso administrativa, en conocimiento de los agravios causados por la resolución impugnada, en la cual la demandante deberá desvirtuar los argumentos que son la base de la decisión arribada, pues traer como nuevo planteamiento aspectos que no fueron parte del debate en fase administrativa, constituye ingresar en incongruencia, porque la demanda debe bastarse a sí misma y contener una crítica concreta y razonada de las partes de la resolución que considera equivocadas, con la indicación de las pruebas y de las normas jurídicas que el que recurre considera que apoyan su postura; hechos no reflejados en la demanda incoada.

En otra parte de su planteamiento, la demanda acusa señalando: "la norma vulnerada establece que el décimo código del VIN (número de identificación del vehículo) corresponde al año de fabricación del mismo, siendo que el vehículo materia de la presente demanda tiene el código del décimo lugar corresponde al 2006...(...)...por lo cual el mismo se encuentra prohibido de importación y en base a lo señalado por el art. 181- f) de la L. N° 2491, debe ser declarado como contrabando, siendo que dicha norma andina no ha sido aplicada correctamente por la autoridad demandada(...)", ante este nuevo elemento incorporado por la demanda, conforme lo referido ut supra, resulta preciso señalar que se evidencia conforme los antecedentes y acorde a la exposición argumentativa precedente, que la autoridad de impugnación jerárquica no ingreso al análisis del fondo de la problemática -tipificada como contrabando contravencional-, toda vez que esa instancia administrativa como resolución del proceso de impugnación en la vía administrativa resolvió anular obrados por aspectos formales; por incumplimiento de los requisitos que debe contener el acto administrativo sancionatorio previsto en el art. 168 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), concordante con el art. 96-II de la misma norma, advirtiéndose de los datos del proceso que la entidad demandante dejó en indefensión al presunto contraventor al no cumplir con los requisitos para establecer cargos contravencionales en el acta de intervención, viciando de nulidad sus actos; mas ahora la demandante expone una serie de observaciones (extemporáneas) respecto a la aplicación de la norma andina que no fue parte de su recurso jerárquico no del debate administrativo, aspecto que importa al principio de congruencia, debido proceso y a la igualdad de las partes, razón por la cual los nuevos argumentos expuestos por la entidad demandante impiden a esta sala su pronunciamiento.

En el último punto la entidad demandante refiere que: "La autoridad demandada, al fundamentar su fallo en la supuesta vulneración al principio del debido proceso y el derecho a la defensa del recurrente Grupo Tower S.R.L. vulnera el art. 2-I de la L. N° 027, toda vez que de acuerdo a dicha norma, el Tribunal Constitucional Plurinacional es la única Institución que ejerce la justicia constitucional, ejerce el control de la constitucionalidad y precautela por el respeto y vigencia de los derechos y garantías constitucionales, por lo que al arrogarse facultades de otras instituciones del Estado anula tácitamente las resoluciones que emite al actuar sin competencia para el efecto."

Al respeto resulta imperativo recordar que el principio de aplicación directa y eficaz de los derechos fundamentales previstos en la C.P.E., a través de su art. 109 .I, se constituye en un fundamento que vigoriza el valor normativo axiológico de la constitución, por el cual, a través de la referida norma, los derechos fundamentales tienen una efectividad plena inmediata, más allá de la exigencia de formalismos extremos que puedan obstaculizar su plena vigencia.

Sobre el punto, resulta necesario observar la apreciación realizada por la demandante que cuestiona la competencia de la autoridad impugnatoria jerárquica al fundamentar su fallo en la vulneración de derechos constitucionales propiciados por la entidad ahora demandante en contra de la empresa Tower S.R.L., a cuyo efecto es pertinente recordar que la C.P.E., que en su art. 410 dispone que: Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la Constitución; que asimismo dicha norma suprema advierte en su art. 109-I, que: Todos los derechos reconocidos en la Constitución son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; es decir, que la autoridad de impugnación tributaria como órgano de impugnación administrativa, no puede alejarse del sometimiento a la norma fundamental, es más, la previsión dispuesta en el citado art. 109-I, constituye un reconocimiento expreso al principio de aplicación directa de derechos fundamentales, lo cual se traduce en la directa aplicabilidad y tutela de las normas constitucionales, hecho no advertido por la entidad demandante; pues lo contrario, en el razonamiento de la Administración Aduanera, representaría que toda persona que sufre algún agravio a sus derechos o garantías constitucionales solo pueda recurrir a la vía constitucional para incoar el reconocimiento de sus derechos; lo cual va en contrasentido con el valor normativo del ya nombrado art. 109-I que proclama la aplicación directa de los valores, derechos, garantías y postulados de la Constitución Política del Estado en la labor jurisdiccional de las

autoridades no solo judiciales, sino también administrativas, función plenamente respaldada por el Cód. Trib. Boliviano en su art. 6, que señala que son fuente del derecho tributario la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el poder legislativo, el código tributario, las leyes, los decretos supremos, resoluciones supremas y las demás disposiciones de carácter general.

Por lo expuesto y no habiendo sido demostradas las infracciones en que hubiera incurrido la resolución impugnada en la demanda contenciosa administrativa, queda establecido que la actuación jurídico administrativa de la AGIT, está enmarcada en la normativa, correspondiendo resolver la demanda contencioso administrativa desestimando el petitorio por no haber fundamentado en la demanda, los agravios en que hubiera incurrido la autoridad demandada.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos demandados por la administración tributaria, fueron adecuadamente compulsados por la AGIT, conforme la fundamentación contenida en sus resoluciones cursantes en el cuaderno procesal, evidenciándose en contrario de lo denunciado por el demandante, la efectiva aplicación de la normativa inmersa. Observándose en consecuencia que la entidad demandante no desvirtuó fehacientemente las acusaciones formuladas en su demanda.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la AGIT, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/2013, lo hizo interpretando adecuadamente las normas legales citadas, no advirtiéndose vulneración al debido proceso ni a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/13 de 17 de septiembre de 2013.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro y en su mérito, CONFIRMA la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/13 de 17 de septiembre de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



18

Almacenera Boliviana ALBO S.A. c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), legalmente representada por Fernando Ríos España, contra la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, emitida por la Aduana Nacional.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa (fs. 222 a 226), interpuesta por Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), legalmente representada por Fernando Ríos España, contra la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, emitida por la Aduana Nacional (fs. 210 a 221); la respuesta de la Aduana Nacional (fs. 235 a 242); el memorial de réplica de fs. 262 a 265 y el de dúplica de fs. 268 a 270; decreto de admisión (fs. 230); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes generales.

La Administración de la Aduana Regional Santa Cruz, emite la Resolución Administrativa AN-ULEZR.RA-132/2015 de 2 de octubre de 2015, mediante la cual Resuelve declarar probada la infracción administrativa cometida por almacenera boliviana ALBO S.A. que adecúa su conducta al num. 16 del art. 83 y el inc. k) del art. 69 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado con la Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012 según el cual debe "mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del

parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de la mercancía almacenada y realizar un inventario específico de estas". En consecuencia sanciona conforme el art. 85-b) del Reglamento para la Concesión de recinto aduaneros aprobado con la Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, con la suma de 7.879,45 UFV's.

Recurso de revocatoria.

La Concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A. interpone Recurso de Revocatoria que es resuelta mediante Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-149/15 de 18 de noviembre de 2015, denegando el recurso de revocatoria y confirmando en todas sus partes la Resolución Administrativa AN-ULEZR.RA.132/15 de 02 de octubre de 2015.

Recurso jerárquico.

Ante la determinación asumida por la Aduana Distrital Santa Cruz, interpone recurso jerárquico contra la resolución de recurso de revocatoria, el cual fue resuelto mediante Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016 que rechazó totalmente el recurso jerárquico interpuesto en 17 de noviembre de 2015 y ratificado el 10 de diciembre de 2015, por el representante de Almacenera Boliviana S.A. ALBO S.A. contra la Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-149/2015 de 18 de noviembre de 2015 emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional; confirmando en todas sus partes la citada resolución por haberse evidenciado la comisión de la infracción administrativa establecida en el num.16 del art. 83, concordante con el art. 69 del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros aprobado mediante RD N° 01-006-12 de 20 de julio de 2012; ratificando la aplicación de la multa al Concesionario ALBO S.A. por la suma equivalente a 7.879,45 UFV's, en observancia a los señalado en el inc. b) del art. 85 de la precitada normativa.

Dispone además el inicio de proceso administrativo contra los funcionarios de la Aduana Nacional y funcionarios del COA que intervinieron en la emisión del acta de inventario, el acta de entrega de la mercancía decomisada.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la almacenera boliviana ALBO S.A.

Manifiesta que la empresa Almacenera Boliviana S.A., es una empresa privada que por contrato suscrito con la Aduana Nacional en fecha 29 de noviembre de 2002, tiene la concesión de la administración de depósitos aduaneros en los recintos aduaneros de algunas regiones del país. En el marco del reglamento de concesión, aprobado mediante Resolución de Directorio DR-01-006-12 y los procedimientos aduaneros establecidos por la propia Aduana Nacional, se establecen dos elementos, objeto del presente recurso al haber servido de sustento para una sanción alejada de las tipificaciones establecidas en el reglamento de concesión.

El art. 83 del Reglamento de Concesión establece las acciones u omisiones que constituyen infracciones administrativas susceptibles de sanción contra el concesionario; entre las infracciones se tipifica en el num.16) "Incumplimiento de cualquiera de las obligaciones del concesionario establecidas en el art. 69 que no estén específicamente detalladas en el presente artículo".

Por otra parte afirma que el art. 69 del Reglamento de Concesión en su inc. k) señala como una de las obligaciones del concesionario: Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas y realizar un inventario específico de éstas. Dicha mercancía deberá ser de fácil ubicación mediante una adecuada señalética y/o zonificación de los almacenes, anexos o patios, información que deberá estar incluida en el parte de recepción.

III.- Antecedentes del caso.- Relata que producto de la inventariación liderada por funcionarios de Aduana y COA y no por el concesionario, como pretende inducir el Informe Técnico de Aduana, ejecutada en horas de la madrugada, se habrían abierto las bolsas de yute y visto zapatos sin cajas de diferentes modelos, determinando posiblemente en ese momento que las características correspondían a zapatos usados o posiblemente consignado por error la característica de usados. El funcionario de Aduana elabora el acta de entrega de la mercancía decomisada al concesionario señalando que hace entrega de zapatos usados, al efecto firman en constancia el acta, el funcionario COA y el funcionario del concesionario de recinto.

De este hecho infieren que pudo haber un error en la verificación de la mercancía por las características y presentación de su embalaje o por las condiciones y horario en que se ejecutó, o que el error se produjo en la elaboración del acta que fue efectuada formalmente por el funcionario aduanero en 4 de julio de 2011 y entregada al concesionario la misma fecha, siendo que el comiso e inventario se ejecutó el 27 de junio de 2011.

Señala que en cumplimiento del procedimiento se elaboró el parte de recepción, sobre la base del acta de entrega e inventario que le entrega la administración aduanera, traduciendo en el parte de recepción, los datos consignados en el acta y los que verifica como parte de sus labores que es peso y cantidad, consistentes con lo recibido (9 bolsas de Yute que dicen contener zapatos usados según acta y que pesan 333.00 kilogramos) que de acuerdo al procedimiento de recepción de mercancía el concesionario recibe bultos, cajas, etc., ya que no tiene facultad de abrir las mismas para verificaciones, por lo cual en el rubro de descripción en los partes de recepción señala "dice contener" transcribiendo lo señalado según manifiesto; y en el caso de incautaciones según el acta de entrega e inventario ejecutado por funcionario de Aduana.

Sustenta que de la relación de hechos el parte de Recepción evidencia que el concesionario cumplió a cabalidad con lo que señala el inc. k) del art. 69 del Reglamento de Concesión, ya que la mercancía se ha mantenido separada, clasificada y claramente identificada del resto de mercancías.

IV. Demanda contencioso administrativa.-

Manifiesta que en base a los elementos descritos y los documentos que pretenden hacer plena prueba de lo manifestado, denuncia la aplicación de una sanción administrativa por un hecho que no se describiría como Infracción, en ningún lugar del reglamento de concesión, motivo por el cual denuncia la aplicación de una sanción sin tipificación, forzada y aplicada sobre analogías y subjetividades, cuando la sanción por analogía está expresamente prohibida en el art. 283 del Reglamento de la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870.

Continua denunciando que las autoridades de la administración Aduanera que resolvieron los recursos, descargos y alegatos del concesionario no valoraron correctamente la verdad material de los hechos y mucho menos los requisitos esenciales para aplicar sanciones, emitiendo actos que no consideran los principios rectos del procedimiento administrativo como ser: la tipicidad previa, exacta y clara para sancionar, el principio de verdad material, el principio de buena fe sobre los actos del administrado y el principio de legalidad que obliga a la administración aduanera a regirse por las normas superiores, con imparcialidad y objetividad.

Así también denuncia la ausencia de fundamentación legal pertinente y contundente que conecte sin lugar a dudas el error o hecho aislado con el alcance de la obligación que se imputa como infringida y que corresponda por ende a una infracción administrativa claramente sancionable.

Denuncia la aplicación de una multa arbitraria sobre un procedimiento viciado de nulidad, al no haber considerado el procedimiento y principios establecidos en la L. N° 2341, contraviniendo las garantías constitucionales, conforme señala el art. 35 de la citada ley.

Acusa la inaplicación del principio de imparcialidad descrita en el art. 4-f) de la L. N° 2341, por un error en el acta de entrega de inventario elaborado por funcionarios de aduana, mediante el cual se pretende generar forzosamente una sanción administrativa contra el concesionario sin que tal conducta se ajuste a ninguna de las tipificaciones de infracción establecidas en el reglamento de concesión, cargando toda la responsabilidad de ese error que (no figura como infracción) al concesionario, sin que exista ningún proceso contra los funcionarios adscritos a la Aduana como ser el técnico de la Aduana, ni el funcionario COA cuyos datos ni siquiera figuran correctamente en las actas.

Finalmente señala que no es procedente una sanción por infracción administrativa sustentada en el supuesto error o inconsistencia que se cita y origina todo el proceso sancionador, rechazando haber cometido como concesionarios incumplimiento de la obligación descrita en el art. 69-k) del Reglamento de Concesión, por ende inaplicable el art. 83-16) del mismo Reglamento, incluso bajo el procedimiento diferente que estableció la Aduana para sancionar supuestas discrepancias en los partes de recepción, aprobado por el directorio de la Aduana, señala que su conducta no se ajusta ni aún a ese procedimiento específico y aun en el supuesto no admitido de la aparente discrepancia de datos en el parte de recepción, tal hecho correspondería a un proceso contravencional y no al procedimiento sancionador de infracciones administrativas. Manifiesta que, sin embargo, de manera arbitraria se les somete a un proceso administrativo por infracciones, forzando una tipificación que no se ajusta a su pretensión ni a sus observaciones subjetivas. Denuncia además, que del hecho se pretende forzar una sanción sin objetivo alguno, salvo generar una afectación económica arbitraria contra el concesionario, ya que no existe ninguna otra afectación que amerite o pretenda reconducir algún extremo o daño por cuanto no existe.

V. Principios vulnerados por la administración Aduanera: Menciona el Reglamento de Concesión art. 4-h) Presunción de buena fe en las actuaciones de los concesionarios y de sus dependientes. Concordante con el art. 4-e) de la L. N° 2341.

L. N° 2341: art. 4 principios generales de la actividad administrativa:

Inc. a) Principio fundamental

Inc. d) Principio de verdad marial

Inc. f) Principio de imparcialidad

Inc. g) Principio de tipicidad.

Petitorio.- Por los antecedentes expuestos en la presente demanda, los que cursan adjuntos como prueba pre constituida que dan evidencia y sustento a su demanda, solicitan admitan la demanda contencioso administrativa en la forma y en el fondo y en sentencia, tengan a bien declarar probada, dejando sin efecto la Resolución RD-013-16 DE 10 de marzo de 2016, junto a todos los actos administrativos excedidos, ilegales y transgresores de los principios denunciados, así como la sanción impuesta ilegalmente contra el concesionario.

I.2. Respuesta de la aduana nacional.- En representación de la Aduana Nacional, y de su Presidente Ejecutiva a.i. se apersona su abogado Mauricio Félix Segales Bothelo a objeto de responder negativamente la demanda contenciosa-administrativa interpuesta por la empresa "Almacenera Boliviana S.A."

Fundamentación de Hecho y Derecho.

Normas aplicadas por la Aduana Nacional:

Art. 32 de la L. N° 1990 de 28 de julio de 1999; art. 160 del D.S. N° 25870 de 11 de agosto de 2000 (Reglamento General de Aduanas).

Reglamento para la concesión de recinto aduaneros, aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, de este se mencionan los arts. 1; 12; 17; 56; 58; 59-a), d) y f); 69-k); 83-16); 85 inc.

Nuevo Manual para el Procesamiento de contrabando Contravencional, aprobado por Resolución de Directorio N° RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, acápite de "Aspectos técnico y operativos".1. Decomiso de Mercancías; 2. Verificación previa de mercancía; 3. Acta de inventario y entrega de mercancía y medios de transporte comisados al concesionario de depósito aduanero o de Zona Franca a) Mercancía decomisada.

Sobre los argumentos de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa "Almacenera Boliviana S.A.", desvirtúa los mismos señalando:

- En cuanto a la Naturaleza de los procesos contenciosos administrativos.

- Con relación a los elementos que deben concurrir para evidenciar la existencia de una infracción administrativa.

- Con relación a los fundamentos expuestos por la empresa Almacenera Boliviana S.A. que supuestamente desvirtuarían la infracción administrativa por la que fue sancionada.

- Con relación a la supuesta vulneración de principios por parte de la Administración Aduanera.

Petitorio.- Por lo sucintamente expuesto, solicita dictar sentencia declarando improbadamente en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa de contrario, debiendo mantenerse firme y subsistente la RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016 y las determinaciones dispuestas en la misma, sea con costas.

Réplica de Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.).

Se refiere sobre la supuesta aceptación de infracción mencionada en la respuesta de la Aduana a la demanda contenciosa administrativa, señalando que no es evidente que acepten la comisión de la infracción imputada, toda vez que basados en la verdad material de los hechos, manifiestan haber cumplido con las actividades y acciones que le competen. Señalando de manera enfática que no es competencia de dicha entidad verificar el contenido de la mercancía, sino la emisión del parte de recepción sobre los datos contenidos en el acta de inventario que a su vez sirve de documento formal de entrega al concesionario, donde claramente se describe la mercancía comisada como zapatos usados, aspecto reflejado por el concesionario en la parte de recepción que debe tener coincidencia con el acta de entrega inventariado. Hechos que se ajustarían al procedimiento y que no representan como refiere la aduana admitir haber incurrido en una infracción al señalar textualmente “no desconoce y tampoco desvirtúa la infracción en la cual incurrió”.

Sobre la fundamentación de hecho y de derecho del demandado, refiere que se hace una copia de artículos de la L. N° 1990 y Reglamento de concesión que en ningún lugar señalan las obligaciones del concesionario para realizar actividades exclusivas de la Aduana, cita el art. 160 del D.S. N° 25870 para explicar que el ingreso de mercancía incautada fue recibido en las condiciones y descripciones con las que fue entregada por funcionarios de aduana cumpliendo con su custodia hasta su retiro.

Reitera lo establecido en el reglamento de concesión en su art. 69 y hace mención sobre la vulneración de principios y derechos del administrado, haciendo una explicación sobre que la administración aduanera actuó sobre normas ambiguas, imponiendo sanciones que no se ajustan a ley ni a los procedimientos, imponiendo sanciones sin responsabilidad probada como obliga el art. 78 de la L. N° 2341.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En la dúplica de la Aduana Nacional se refiere a la supuesta inexistencia de infracción administrativa, señalando que la empresa ALBO S.A. en la demanda contenciosa administrativa reconoce de manera expresa que la Aduana Nacional determinó con claridad que la concesionaria ALBO S.A. incumplió la obligación establecida en el art. 69-k) del Reglamento para la concesión de recinto aduaneros, aprobado por la Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, aspecto que constituye una infracción de conformidad al art. 83-16 del citado Cuerpo Legal. Evidenciado que concurre el elemento de tipicidad, toda vez que el procedimiento sancionatorio fue originado en razón de una infracción administrativa, establecida anticipadamente.

Señala por otra parte que la concesionaria, debió efectuar la verificación correspondiente para verificar que se trataba de mercadería nueva y no usada, debido a que con la suscripción del acta de entrega e Inventario de la mercancía decomisada, sido su conformidad y aceptación en la verificación efectuada, más aun considerando que de manera posterior se emitió el Parte de Recepción 701 2011 314721, el cual fue además validado por el jefe de almacenes de Almacenera Bolivia S.A.

Manifiesta también que si bien la mercancía en cuestión se encontraba separada y clasificada, no se encontraba debidamente identificada en el parte de recepción, evidenciando el incumplimiento de la obligación establecida en el art. 69-k) del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros, y en consecuencia la comisión de la infracción instituida en el art. 83-16) del citado cuerpo legal.

En cuanto a la supuesta vulneración de principios y derechos, señala que el demandante tan solo hace alusión a la vulneración de derechos y principios y que como ya se manifestó carece de toda lógica jurídica y no puede ser sustento legal para la interposición de la demanda contenciosa administrativa, que dicho mecanismo de defensa protege derechos y no así principios, aduciendo que el demandante desnaturalizó la finalidad de la demanda contenciosa administrativa, citando, la S.C. Plurinacional N° 0693/12 de 2 de agosto de 2012, aspecto que denotaría la falta de legitimidad que tiene la empresa Almacenera Boliviana S.A. dentro del proceso judicial.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

De la compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se determina que los extremos de la demanda contenciosa administrativa se refieren a:

1. Si la descripción de una infracción por un error en el acta de entrega de Inventario elaborado por funcionarios de Aduana, puede tipificarse como tal para aplicar una sanción a la entidad concesionaria.
2. Si existe falta de fundamentación legal pertinente y contundente que conecte sin lugar a dudas el error o hecho aislado con el alcance de la obligación que se imputa a la empresa.

Al efecto debemos referirnos en primera instancia a las atribuciones de la Aduana Nacional, en cuanto a la competencia que le atribuye la ley y sus propios reglamentos para la entrega y depósito de mercancías en los depósitos temporales.

En este sentido, la L.G.A., en su art. 117 establece expresamente a que se refieren los “Depósitos temporales de mercadería” señalando sic.: “Depósitos temporales son recintos habilitados para el almacenamiento temporal de mercancías, bajo el control de la Aduana Nacional. Las mercancías depositadas podrán ser destinadas a consumo, reembarcadas, admitidas temporalmente ya sea total o parcialmente. Transcurridos dos meses contados desde la fecha del ingreso de las mercancías a depósito temporal, sin que el declarante o consignatario presente el levante y no hubieran sido retiradas, serán declaradas en abandono tácito...”.

El art. 283 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, por su parte, establece que para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, debe existir infracción a la ley, al reglamento de la ley general de aduanas y demás disposiciones administrativas que no constituyan delitos aduaneros. En el presente caso, la infracción administrativa se encuentra tipificada en el art. 83-16) del Reglamento para Concesiones de Depósitos Aduaneros, concordante con el art. 69 del mismo cuerpo normativo.

El art. 86-16 señala: "Incumplimiento de cualquiera de las obligaciones del Concesionario establecidas en el art. 69 que no estén específicamente detalladas en el presente artículo. El art. 69 está referido a "Otras obligaciones del concesionario" y el inc. k) señala textualmente: "Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas y realizar un inventario específico de éstas. Dicha mercadería deberá ser de fácil ubicación mediante una adecuada señalética y/o zonificación de los almacenes, anexos o patios, información que deberá estar incluida en el parte de recepción".

Garantía al debido proceso.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha establecido en numerosos autos supremos la preeminencia de la garantía del debido proceso relacionando directamente con la legalidad y la tipicidad en materia administrativa, es así que la Sentencia N° 2, de 1 de julio de 2015 señala "...En el marco del derecho administrativo sancionador rigen entre otros los principios de legalidad y tipicidad, de donde la legalidad recoge el aforismo jurídico "nullum pena sine lege" y el de tipicidad que se expresa en la necesidad de que una conducta punible haya sido debidamente descrita en una norma legal, por lo cual es preciso considerar que la tipificación, no es un mero enunciado ni una formalidad de la cual pueda o no prescindirse, toda vez que una correcta tipificación garantiza la efectivización de los derechos y garantías fundamentales que se encuentran vigentes en el ordenamiento jurídico, es así que el artículo 73 de la L. N° 2341 establece que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, el caso de autos, muestra que la relación fáctica descrita en el Informe Técnico AN-GRT-BERTF-N° 0564/2013 y la Resolución Administrativa Sancionatoria GRT-GR N° 056/2014; no se subsume en un tipo legal expresamente definido en el art. 68-a) del Reglamento de Concesiones, peor aún si el razonamiento de la administración aduanera se desvía en elucubrar juicios de valor sobre el equipamiento solicitado en el aforo, señalando que la escalera era de madera por lo cual era precaria y no ofrecía seguridad o la falta de espacio para el funcionamiento del montacargas cuando en su propia respuesta menciona que existe una gran cantidad de mercancías de reparticiones estatales que no han sido recogidas, razonamientos y elementos que no tienen ninguna relación de correspondencia con el tipo Infraccional descrito por la provisión normativa; debiendo advertirse que el tipo que define la infracción no se produce mediante cualquier acto o comportamiento, sino sólo cuando éste se ha consumado en la forma que la norma Infraccional expresamente lo determinó, lo cual fue incorrectamente analizado por la instancia jerárquica, evidenciándose así la vulneración al principio de legalidad y tipicidad".

Por su parte la apoyando Jurisprudencia del Tribunal Constitucional que "La tipicidad en los procesos administrativos sancionatorios, es parte indisoluble del debido proceso, que a su vez es común al ejercicio del ius puniendi estatal, que exige que la norma mediante la cual se establece una sanción dando lugar al nullum crimen, nulla poena sine lege, evitando la indeterminación que da lugar a la arbitrariedad. Existe una aplicación general y transversal de la legalidad como integrante del debido proceso, del cual se deriva el principio de tipicidad".

La S.C. N° 1863/2010-R de 25 de octubre constituye jurisprudencia respecto a la taxatividad en la tipificación del hecho en materia administrativa, señalando sic.: "De acuerdo a principios generales del derecho, en especial en el ámbito sancionador, correspondía en el presente caso al tribunal jerárquico, valorar las pruebas, los hechos acontecidos, las circunstancias que rodean a los hechos, las causas de justificación aplicables a cada caso; evaluar los descargos presentados por las partes, considerando las atenuantes que se esgrimen en las argumentaciones expuestas, así como las agravantes que pudieran surgir; y, finalmente lo más importante, tenía el deber ineludible de contrastar todo ello con las disposiciones legales aplicables a los hechos que son objeto de investigación, para encontrar, si existía, la causalidad entre los hechos o faltas cometidas y la norma que describe su sanción. La función del tribunal jerárquico, como de cualquier administrador de justicia, debe ser llevada a cabo respetando los principios y valores en que se sustenta la administración de justicia en general.

La tipificación en materia sancionatoria, no es una mera formalidad de la cual pueda o deba prescindirse, so pretexto de preservación del bien jurídico de la justicia. La correcta tipificación, garantiza la efectiva aplicación de los derechos y garantías fundamentales que se encuentran vigentes en nuestro ordenamiento jurídico. El respeto por el debido proceso, es materia de eminente orden público, y de los derechos que se encuentran vinculados al mismo.

Es así que también la Sentencia N° 0394/2014 de 25 de febrero hace referencia a la S.C.P. N° 0137/2013, señalando que "... ha dejado precisado que la potestad administrativa sancionatoria, se configura como: "una `potestad reglada`, a partir de la cual, encuentra razón de ser el principio de legalidad, el cual, en un Estado Constitucional de derecho como es el caso del Estado Plurinacional de Bolivia, expande su contenido dogmático para configurar el `principio de constitucionalidad`, en virtud del cual, todos los actos de la administración, incluidos por supuesto aquellos que emanen de la potestad administrativa sancionatoria, se someten no solamente a un bloque de legalidad imperante, sino a la Constitución, entendiendo que en esta nueva visión de Estado, la Constitución tiene un `valor normativo`, es decir constituye fuente directa de derecho, presupuesto a partir del cual, se concibe la aplicación directa de los derechos fundamentales y la eficacia del fenómeno de constitucionalización del ordenamiento jurídico, es decir, la irradiación de contenidos constitucionales y en particular de lineamientos insertos en la parte dogmática de la Constitución en todos los actos de la vida social y por supuesto en aquellos emergentes de la función administrativa".

La jurisprudencia constitucional, ha desarrollado ampliamente el principio de legalidad, señalando que para su observancia, se debe cumplir con dos condiciones esenciales para su aplicación: "...a) la garantía formal expresada en el resguardo del principio de la reserva legal en la medida en que es la Ley la que contiene las normas que tipifican las conductas como ilícitos o infracciones administrativas, así como las sanciones; y b) la garantía material que en resguardo del principio de la seguridad jurídica se expresa en la necesaria tipificación de las

conductas y el establecimiento de las sanciones tanto en forma directa, a través de las normas contenidas en la ley, cuanto por remisión conocida como tipificación indirecta” (el resaltado es nuestro) (S.C. N° 22/2002 de 6 de marzo).

La proyección de este principio alcanza al ámbito administrativo sancionador, según ha expresado la jurisprudencia constitucional al determinar que una condición de validez de las sanciones administrativas previstas a través de reglamentos es que sean establecidas en el marco del principio de legalidad y cumplan con los requisitos esenciales exigidos para su aplicación; es decir, observar la garantía material y formal aludida precedentemente, esto es: reserva legal y tipificación expresa de la conducta y la sanción. Así la S.C. N° 57/2002 de 5 de julio, a tiempo de realizar el correspondiente juicio de constitucionalidad, determinó que: “tanto la tipificación de la infracción o ilícito administrativo, cuanto la sanción respectiva, no han sido establecidos expresamente en la ley, sino directamente en el decreto supremo que contiene la disposición legal impugnada, hecho que le resta la validez legal al decomiso como sanción administrativa, en razón de que la disposición legal objeto de análisis lesiona el principio de la reserva legal, así como el derecho a la seguridad jurídica, así como el principio de la legalidad (...)”

En este contexto, es fundamental precisar que las sanciones penales como las administrativas son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado, y como tales, deben cumplir ciertas condiciones para ser válidas. Sobre este particular, la S.C. N° 0035/2005 de 15 de junio, subrayó que: “la mera existencia de una ley no garantiza el cumplimiento del principio de legalidad en la aplicación de una sanción, (...). Precisamente para evitar que el principio de legalidad sea una proclamación vacía de contenido, la ley debe reunir una serie de requisitos que generalmente se resumen en la necesidad que se sea escrita, previa a la realización de los hechos que se pretende sancionar y estricta, esto es, que establezca claramente las características del hecho punible y su sanción. (Francisco Muñoz C. y Mercedes García Arán, Derecho Penal, Tirant lo Blanch, Valencia, 2000)”.

En el orden señalado determinó que: “En el seno de la potestad sancionadora general, a diferencia de los delitos, las sanciones administrativas admiten su regulación mediante una norma reglamentaria, pero con la condición que ésta ha de estar necesariamente basada en una ley, que ha de determinar el alcance y contenido de la norma reglamentaria, los elementos esenciales de la conducta antijurídica, y la naturaleza y límites de las sanciones a imponer. No cabe una remisión al reglamento que haga posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley (Federico A. Castillo Blanco, Función Pública y Poder Disciplinario del Estado. Civitas, Madrid, 1992, p.244.)”.

Asimismo, la S.C. N° 0062/2002, expresó que el principio de legalidad adquiere una vertiente procesal y otra sustantiva. Con relación a la primera puntualizó que “...el principio de legalidad en su vertiente procesal (garantía jurisdiccional), tiende a garantizar que nadie pueda ser sancionado sino en virtud de un proceso desarrollado conforme a las reglas establecidas en el procedimiento en cuestión, en el que se respeten las garantías establecidas por ley”. En su vertiente penal (sustantiva) el principio de legalidad: “...prohíbe que una conducta, por reprochable que parezca y por mucho que lesione un derecho, pueda conceptuarse como falta o delito, si la ley no la describe de manera taxativa como tal” (el resaltado es nuestro).

Analizando el caso, concluyó que: “las exigencias del principio de legalidad no se agotan en la formulación de la ley previa, sino que además, con el mismo valor, está la exigencia de la garantía de certeza. La realización material del principio de legalidad también viene condicionada por la forma como se encare el proceso de subsunción de la conducta en el tipo descrito por la norma sancionadora; pues, todo el andamiaje que importan las garantías formales, quedarían reducidas a la nada, si fuera conforme a derecho, aplicar un precepto distinto, al de la conducta atribuida o imputada”.

Análisis del caso concreto.- De los antecedentes del proceso traído a consideración, en la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016 establece que el Concesionario Almacenera Boliviana S.A.-ALBO S.A. incumplió con identificar claramente a través del parte de recepción las mercancías incautadas y almacenadas, además de incumplir con realizar un inventario específico de éstas, lo que configuraría la infracción establecida en el numeral 16 del art. 83; incumplimiento de cualquiera de las obligaciones del Concesionario establecidas en el art. 69 que no estén específicamente detalladas en el presente artículo.

El inc. k) del art. 69 dispone que el Concesionario, deberá Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del Parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas y realizar un inventario específico de éstas.

De este primer párrafo del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros, podemos establecer que la mercancía se encontraba separa, clasificada e identificada como “Zapatos usados”, según el parte de recepción de las mercancías.

En efecto, todas las características del contenido de las 9 bolsas de yute según los antecedentes relatados en el primer considerando de la resolución, se efectuó luego del Comiso efectuado. Sic. “.. Que posteriormente la mercancía descrita en el acta de comiso, fue trasladada a dependencias del recinto aduanero del concesionario Almacenera Boliviana S.A. ALBO SA., de la Gerencia Regional de Santa Cruz, para su aforo físico, inventariación y valoración. Emitiendo en consecuencia el acta de inventario, el acta de entrega de la mercancía decomisada, así como el documento de valoración de mercancía comisada y cálculo de tributos de Importación todos con 04/07/2011, donde se señala entre otros datos como descripción “Zapatos usados”.

Según la ley general de aduanas se denomina AFORO: Operación que consiste en una o varias de las siguientes actuaciones: reconocimiento de mercancías; verificación de su naturaleza y valor; establecimiento de su peso, cuenta o medida; clasificación en la nomenclatura arancelaria y determinación de los tributos que les sean aplicables.

De este concepto podemos deducir que los tres funcionarios que firmaron el documento denominado “Parte de recepción de mercancías”, (Aduana, Coa y Concesionario) equivocaron la determinación del aforo efectuado en el recinto aduanero y emitieron un informe errado de la clasificación, naturaleza y valor que consta en el documento referido. Dado que clasificaron a la mercadería como “Zapatos usados” siendo zapatos nuevos, y desde luego también se valorizó con un monto menor al real por la calidad de la mercadería.

Al haber clasificado como "Zapatos usados", el encargado del recinto aduanero, registró su ingreso de esa manera y efectuó en consecuencia el tratamiento de las 9 bolsas de Yute en esa calidad, cumpliendo con lo establecido en un documento avalado y firmado por tres funcionarios de distintas instancias participantes en el proceso que no hicieron el reconocimiento real de mercancías, ni verificaron su naturaleza y valor.

En consecuencia la Aduana Nacional, en la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, adecuó de manera errada la tipificación de la acción del concesionario, pues el hecho de distinguir la mercadería en el recinto aduanero y asignarle un lugar específico, y se efectuó en el marco de la normativa que ahora se impugna, es decir "Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas ". Prueba de ello es que 4 años más tarde, se pudo encontrar la mercadería en el lugar en que había sido asignada y clasificada. Lo que pudo dar lugar al levantamiento de un nuevo informe que verificó la calidad de la mercancía para reclasificarla como "Zapatos Nuevos".

Por otra parte la resolución motivo de la presente impugnación en su segunda determinación, dispone el inicio de proceso administrativo contra los funcionarios de la Aduana Nacional y funcionarios del COA que intervinieron en la emisión del acta de inventario y el acta de entrega de la mercancía decomisada. Quedando así patentizado que el directorio de la Aduana Nacional, admitió que el error se produjo en el momento del levantamiento de las actas. Acción, acción que si bien provocó confusión para que la entidad concesionaria dé trato de mercadería usada a la mercadería nueva, este hecho no ocasionó daño, ni a la Aduana Nacional ni al Estado.

En tal sentido y al no adecuar la tipificación establecida en el art. 83-16) por ser genérica en cuanto al incumplimiento y menos aún al inc. k) del art. 69 debido a que la mercadería se encontraba clasificada y asignada a un lugar específico en esa calidad, no corresponde adecuar la conducta del concesionario a las causales de sanción que se establecieron en la determinación de la resolución ahora impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda interpuesta por la Almacenera Boliviana ALBO S.A., debiendo la Aduana Nacional emitir nueva Resolución que sancione de manera específica y clara a los funcionarios que incurrieron en el error de clasificar la mercadería que tuvo un tratamiento especial en la entidad concesionaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



19

Agencia Despachante de Aduana-ADESCO
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 16, presentada por Antonio Salcedo Koch en su condición de titular de la empresa unipersonal agencia despachante de Aduana ADESCO, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2016, de 29 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0978/2015 de 07 de diciembre; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 65 a 69, con presentación vía fax cursante de fs. 53 a 62; el memorial presentado por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, en su condición de tercer interesado, cursante de fs. 76 a 81, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, señala como fundamentos de la demanda, los siguientes:

Que la Autoridad demandada, sin citar línea jurisprudencial o doctrina legal, estableció que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, son normas vigentes aplicables para resolver la prescripción planteada sobre “derechos no perfeccionados”, transgrediendo con tal interpretación el principio de irretroactividad de la Ley consagrado en el art. 123 de la C.P.E. y el art. 150 del Cód. Trib. Boliviano, sin considerar que en el caso, la declaración única de importación (DUI) 211/2008/C- 11170 data del 18 de marzo de 2008, lo que significa que el hecho generador de la obligación tributaria se perfeccionó antes de la vigencia de las Leyes Nos. 291 y 317.

Refiere que, al caso corresponde aplicar lo dispuesto en el art. 59-I-2 y 3 del Cód. Trib. Boliviano y art. 60-I del mismo cuerpo normativo, por cuanto es la norma sustantiva vigente al 18 de marzo de 2008, que regula la prescripción a los cuatro años de las acciones de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, por lo que al 31 de diciembre de 2012, ha operado la prescripción para imponer la sanción por contravención de contrabando.

Citando los aspectos sustanciales de la S.C.P. N° 2133/2013, de 25 de noviembre, en cuanto al análisis sobre el principio de la irretroactividad de la ley y su excepción, señala que los derechos subjetivos definidos o determinados por una ley anterior no pueden ser modificados o afectados por una posterior, salvo que la nueva norma se refiera a aspectos de procedimiento y no a cuestiones sustanciales o materiales. Refiere que en el caso, las leyes mencionadas no refieren a aspectos de procedimiento, sino a norma sustantiva o material relativa al término o plazo de la prescripción, que constituye un derecho subjetivo del sujeto pasivo.

Señala que por lo anotado, se demuestra la ilegal interpretación de la resolución impugnada, al no considerar que la facultad de la Administración Aduanera para ejercer la ejecución tributaria, conforme lo dispuesto en el art. 59-2 y 3 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita.

Anota que, la notificación con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio, fue realizada el 5 de agosto de 2015, de modo que la interrupción de la prescripción conforme señala el art. 61 del Cód. Trib. Boliviano, se realizó fuera del plazo de 4 años previstos por el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda interpuesta, debiendo en consecuencia revocarse totalmente la resolución demandada, declarando prescrita la facultad de la acción de la Administración Aduanera para ejercer las facultades establecidas en el art. 59-2 y 3 del Cód. Trib. Boliviano.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 47), dentro del plazo previsto por ley, presentó respuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 65 a 69 del expediente, y fax de fs. 53 a 62, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Que dado que se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y todo acto de los órganos del Estado en todos sus niveles, a la Autoridad de Impugnación Tributaria sólo le compete la aplicación de las leyes, no siendo de su competencia realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, conforme la disposición comprendida en el art. 197-II-a) del Cód. Trib. Boliviano y art. 5 de la L. N° 027, por lo que no corresponde el argumento del sujeto pasivo, al no existir vulneración al principio de irretroactividad de la ley.

Ratifica la interpretación realizada en la resolución impugnada sobre el régimen de la prescripción, señalando que al estar vigentes las modificaciones efectuadas por la L. N° 317, que prevé un plazo de prescripción de 8 años a aplicarse en la gestión en curso, al tratarse de una contravención cometida en la gestión 2008, la acción de la Administración Aduanera para imponer sanción administrativa, no se encuentra prescrita.

Anota que las SS.CC. Nos. 0636/2011 y 0287/2011, tratan sobre la aplicación temporal de la ley, de modo que lo razonado en el caso no las contradice, puesto que en la causa no se aplicó retroactivamente la norma, sino que se dio cumplimiento a una norma vigente.

Refiere que, de acuerdo a la teoría de los derechos adquiridos, la simple esperanza de un derecho carece de requisito externo para lograr la plenitud e integralidad de un derecho adquirido, por lo que el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por una modificación legal.

También refiere que se ha cumplido con los requisitos extrínsecos de la congruencia, porque expone los hechos, realiza la fundamentación legal y cita las normas que sustentan la parte dispositiva de la resolución, cumpliendo de esa manera las normas que regulan el debido proceso.

Cita como doctrina tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1362/2014, de 23 de septiembre, y como jurisprudencia la Sentencia N° 238/2013, de 5 de julio, N° 510/2013, de 27 de noviembre, y N° 229/2014, de 15 de septiembre, dictadas por sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, éstas últimas referidas a la necesaria carga argumentativa que debe contener la demanda contenciosa administrativa.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Agencia Despachante de Aduana ADESCO, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2016, de 29 de febrero, emitida por la AGIT.

I.3. Tercer interesado.- Se cumplió con la citación en calidad de tercero interesado a la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia (fs. 34), que se apersonó por memorial cursante de fs. 76 a 81 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Acta de Intervención N° GRLPZ-UFILR-AI-0019/08 CDI N° 060/2008 de 17/04/2008 (fs. 14 a 18 de Anexo 1), la Gerencia Regional Fiscalización La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia procedió al decomiso de mercancías, calificando la conducta como delito de contrabando y falsificación de documentos, estableciendo como presuntos autores a los Sres. Mauricio Edwin Vargas Murga y Antonio Salcedo Koch, el último en su condición de titular de la agencia despachante de aduanas ADESCO.

ii) Mediante Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio (fs. 2 a 11 de anexo 1), la Aduana Nacional-Gerencia Regional La Paz, resolvió: i) Declarar probada la comisión de Contrabando Contravencional, de acuerdo al Acta de Intervención N° GRLPZ-UFILR-AI-0019/08 CDI N° 060/2008 de 17/04/2008, emitida contra Mauricio Edwin Vargas Murga (importador) y Antonio Salcedo Koch (representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "ADESCO"), conforme al num. 4 del art. 160 y el inc. b) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492), al haber internado a territorio nacional, mercancía que no se encuentra amparada en la DUI 211/2008/C-11170 de 18/03/2008, y; ii) El comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención N° GRLPZ-UFILR-AI-0019/08 CDI N° 060/2008 de 17/04/2008 y su posterior disposición por la Administración de Aduana Aeropuerto El Alto, conforme a normativa vigente.

iii) Interpuesto recurso dealzada por Antonio Salcedo Koch en su condición de titular de la Agencia Despachante de Aduana ADESCO (fs. 14 a 15 de Anexo 1), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0978/2015, de 7 de diciembre (fs. 89 a 102 de Anexo 1), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención N° GRLPZ-UFILR-AI-0019/08 CDI N° 060/2008 de 17/04/2008.

iv) Formulado Recurso Jerárquico por Antonio Salcedo Koch (fs. 141 a 143 de

Anexo 1), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2016, de 29 de febrero (fs. 168 a 176 de anexo 1), la AGIT, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0978/2015, de 7 de diciembre, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio.

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa que ocupa a este tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Aduana Nacional Regional La Paz, en calidad de tercero interesado.

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 85 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa-que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del C.P.C.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

El objeto de la demanda en cuestión radica en determinar si la entidad demandada, interpretó y aplicó de manera correcta la prescripción liberatoria prevista el Cód. Trib. Boliviano e invocada por el sujeto pasivo en su defensa en el caso concreto; puesto que la parte demandante cuestiona lo determinado por la AGIT en la resolución impugnada, argumentando que se procedió con una aplicación retroactiva de la norma comprendida en la L. N° 317, cuando la contravención proviene de la gestión 2008.

Así, de la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2016, de 29 de febrero, impugnada mediante la demanda contenciosa administrativa en cuestión, se observa que la decisión de confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0978/2015, de 7 de diciembre, y por tanto lo dispuesto mediante la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio, obedece a la siguiente razón: "Que al estar vigentes las modificaciones efectuadas por la L. N° 317 al régimen de la prescripción previsto en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, y siendo que se trata de una contravención cometida en la gestión 2008, la acción de la administración aduanera para imponer sanción administrativa respecto a dicho periodo, no se encuentra prescrita".

Para resolver la pretensión demandada, debemos partir señalando que se advierte ciertamente una errónea interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, con la modificación antes señalada, referido a la prescripción de las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria, y finalmente para imponer sanciones administrativas.

En tal sentido, se recuerda que "La prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia"; en otros términos, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, es decir que el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; Así, el código tributario recoge la prescripción extintiva como un medio en virtud del cual, una persona en su carácter de sujeto pasivo de una obligación, obtiene la liberación de la misma poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la sección VII: como formas de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas. Doctrinalmente se sostiene que la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efectos, el otorgar seguridad jurídica y de exigencia del respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

La L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), en su art. 59 y siguientes, regula dicho instituto estableciendo un término o términos dentro del cual o cuales la administración tributaria o aduanera puede ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de los tributos, además de la facultad de determinar la deuda tributaria y finalmente imponer sanciones administrativas; no obstante, los arts. 59 y 60 de dicha norma fueron objeto de modificaciones durante la gestión 2012, primero a través de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y posteriormente por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012.

Hasta antes de las modificaciones ocurridas en el año 2012, el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, señalaba: "art. 59° (Prescripción). I. Prescribirán a los 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.

II.- El término precedente se ampliará a 7 años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le correspondiera.

III.- El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años" (sic).

La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modificó dicho artículo, señalando: "Se modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: Art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018, para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas.

El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.

II.- Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en 3 años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.

III.- El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años.

IV.- La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible". (Sic)

A su vez, la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante sus Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias, derogó el último párrafo del Parágrafo I del art. 59 de la L. N° 2492, de 2 de agosto de 2003, código tributario boliviano, modificado por la disposición adicional quinta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012.

Por otra parte, el art. 60 del Cód. Trib. Boliviano, quedó redactado de la forma que sigue: "I.- Excepto en el num. 3 del parág. I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II.- En el supuesto 3 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.

III.- En el supuesto del parág. III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria". (Sic)

Nótese que la primera modificación realizada en el art. 59 de la L. N° 2492, consiste en una notoria ampliación del plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria y Aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, para determinar la deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas, plazo que de cuatro años previstos hasta la gestión 2012, fue incrementado gradual y progresivamente de forma que llegue a diez años a partir de la gestión 2018; a su vez, también se advierte una segunda modificación respecto al inicio del cómputo de la prescripción, conforme a la última ley mencionada.

En ese sentido, hasta el año 2012 el término de la prescripción regulada por el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano, para las facultades establecidas en los numerados 1, 2 y 3 de dicho artículo, era de 4 años computables conforme la previsión del art. 60 del mismo cuerpo normativo citado, y, tanto la administración tributaria como el contribuyente conocían, con total claridad sus obligaciones y sus derechos, por lo que la administración tributaria, en este caso la administración aduanera, tenía claro el plazo del que gozaba para -conforme al caso- imponer sanciones administrativas por contravenciones, por su parte, el sujeto pasivo sabía a qué atenerse respecto al cumplimiento o incumplimiento de sus obligaciones tributarias (que para el caso corresponde a la gestión 2008).

Siendo que el fundamento de la prescripción fiscal es la necesidad de dar seguridad jurídica y certeza a las situaciones, cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos; seguridad jurídica que, según el tratadista Ossorio, representa la garantía de la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio, pues ésta limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos. Por su parte, el principio de certeza está completamente ligado al de seguridad jurídica y consiste en que los supuestos de hecho deben ser descritos de manera precisa, categórica y certera, también consiste en el conocimiento que nos proporciona la ley para determinar nuestros derechos y saber el límite de nuestra posibilidad de actuar jurídicamente, en otras palabras es el "saber a qué

atenerse" por el conocimiento de la ley o intuitivamente por el entorno de certeza que crea la propia ley. En ese sentido se tiene razonado por el Tribunal Supremo de Justicia, en su A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo (Sala Plena), cuando señala que, en materia tributaria, la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social.

Debe considerarse también que, el derecho tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el formal (o administrativo), el primero, conforme señala el autor Alfredo Benítez Rivas, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la administración tributaria y el Contribuyente, al producirse el hecho generador del tributo, así por ejemplo pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción, es decir que la prescripción como forma de extinción de las obligaciones tributarias pertenece al derecho tributario material y no al formal. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: i) El principio del "tempus comici delicti" (aplicar norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito), y; ii) El principio "tempus regis actum" (la norma aplicable es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento), de modo que si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, y considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material y no así al formal, corresponde aplicar la norma vigente al momento en que se cometió la contravención aduanera (2008), es decir la norma comprendida en el art. 59 de la L. N° 2492, sin las modificaciones introducidas en la gestión 2012; criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.

En tal sentido, el año 2008 la Administración Aduanera conocía con certeza que sus facultades para sancionar la contravención tributaria en la que incurrió el sujeto pasivo ahora demandante durante dicha gestión, prescribían a los cuatro años, es decir a diciembre de 2012, de la misma manera que el sujeto pasivo también conocía dicha situación; y la modificación normativa de la prescripción ocurrida en año 2012, ampliando los términos de manera progresiva desde el año 2013, no puede afectar el plazo de la prescripción regulada con anterioridad a las modificaciones, por cuanto implicaría violentar el principio de seguridad jurídica, en franco desconocimiento del principio de la irretroactividad de la Ley regulado en el art. 123 de la C.P.E. y normado también en el art. 150 del Cód. Trib. Boliviano.

Si bien el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano (con las modificaciones incorporadas mediante las Leyes Nos. 291 y 317) expresa en su literalidad que las acciones de la administración tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018; tal regulación en sí no guarda mayor conflictividad para efectos del presente fallo, en razón al principio de legalidad por cuanto regulará las prescripciones de los actos y hechos ocurridos en dichas gestiones; sin embargo tal disposición no debe ser interpretada desde el punto de vista de los actos de fiscalización, control, investigación, verificación o comprobación que debe desplegar la administración tributaria, o los actos de determinación de la deuda tributaria o la imposición de las sanciones administrativas, por cuanto bajo ese enfoque se afecta y vulnera de manera clara el principio de la irretroactividad de la ley regulado en el art. 123 de la C.P.E., que de manera categórica establece que la ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, norma concordante con el art. 150 del Cód. Trib. Boliviano.

Corresponde señalar que, el argumento expuesto por la autoridad recurrida, en sentido que no tiene competencia para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes sino sólo aplicar las mismas, resulta carente de fundamento jurídico, ya que tal afirmación además de ser impertinente, dado que nunca le fue solicitado se declare la inconstitucionalidad de la L. N° 317, constituye un claro desconocimiento de la función asignada a dicha instancia, referente a la facultad de administrar justicia en sede administrativa, labor en la cual tiene el deber de cumplir lo mandado por la C.P.E. en su art. 410, que plasma los principios de jerarquía normativa y primacía constitucional sobre el resto del conjunto normativo legal o reglamentario, además de la obligación de realizar interpretación normativa en cada caso concreto, cuando aquello corresponda.

En tal sentido, la norma comprendida en el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano, que regula los términos de la prescripción, incrementando en forma ascendente a uno por cada año desde el 2013 hasta el año 2018, debe entenderse desde el punto de vista de las obligaciones tributarias y contravenciones tributarias cuyo plazo de vencimiento hubieren ocurrido en dichos años, en correcta relación con el art. 60 del mismo Cód. Trib. Boliviano, pero fundamentalmente tomando en cuenta el principio de la irretroactividad de la ley, previsto en el art. 123 de la C.P.E.; pues, tampoco se advierte que para el caso concurren las condiciones para que, por la vía de excepción, dicha norma sea aplicada con efecto retroactivo, como dispone el art. 150 del Cód. Trib. Boliviano, ya que dicha norma promulgada el año 2012, no establece un término de prescripción más breve, como tampoco beneficia al sujeto pasivo o tercero responsable cual sería el caso, al contrario, agrava su situación jurídica al ampliar los términos de la prescripción a un mayor tiempo.

En ese marco, la interpretación y aplicación de la norma comprendida en el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano por parte de la AGIT, es errónea, puesto que dicha disposición con las modificaciones incorporadas por las Leyes Nos. 291 y 317, sólo pueden ser aplicadas a las contravenciones tributarias ocurridas en los periodos referidos por las señaladas normas y no así a hechos ocurridos con anterioridad, en total concordancia con lo dispuesto por el art. 123 de la C.P.E., conforme lo fundamentado precedentemente.

Por lo notado, corresponde corregir lo resuelto por la AGIT al respecto, debiendo declararse la prescripción del derecho de acción de la Administración Aduanera para sancionar el contrabando contravencional contra Antonio Salcedo Koch en su condición de titular de la Agencia Despachante de Aduanas ADESCO, al evidenciarse que el hecho concreto ocurrió en la gestión 2008, conforme se tiene del Acta de Intervención N° GRLPZ-UFILR-AI-0019/08 CDI N° 060/2008 de 17/04/2008 y la sanción impuesta por la Administración Aduanera al ahora demandante cuya data es del 5 de agosto de 2015, conforme a la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ULELR N° 88/2015, de 28 de julio, es decir transcurridos más de 6 años de ocurrido el hecho o contravención, ello tomando en cuenta que el inicio del cómputo de la prescripción para la imponer sanción por el hecho ocurrido el 2008, inició en enero de 2009, en aplicación del art. 60 del Cód. Trib. Boliviano, y considerando también que la prescripción para dicho periodo era de 4 años, el mismo concluyó el 31 de diciembre de 2012, de modo que, al momento en que la Administración Aduanera impuso sanción por contrabando contravencional (2015), el derecho de ésta ya había prescrito.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 16, presentada por Antonio Salcedo Koch en su condición de titular de la empresa unipersonal Agencia Despachante de Aduana ADESCO; consiguientemente se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2016, de 29 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; declarando en el caso la prescripción del derecho de acción de la administración aduanera para sancionar el contrabando contravencional contra Antonio Salcedo Koch en su condición de titular de la Agencia Despachante de Aduanas ADESCO, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



20

Impuestos Nacionales Distrital Oruro
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada legalmente por Verónica J. Sandy Tapia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 79-84 interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre de fs. 58-77; la contestación a la demanda de fs. 129-136; el decreto de autos para sentencia de fs. 205; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 25 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, representante de la Empresa Metalúrgica Vinto, con la Orden de Verificación N° 13990200536 de 16 de agosto de 2013, con alcance para la verificación de hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal del periodo 2013, correspondientes al IVA en la modalidad de Verificación Previa-CEDEIM; así como con el Requerimiento N° 14400900002 solicitando la presentación de documentación.

En 01 de julio de 2014, la administración tributaria, notificó personalmente a Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa 23-00398-14 de 30 de junio de 2014, que establece como importe sujeto a devolución del periodo enero de 2013 la suma de Bs 13.129.100; y como importe no sujeto a devolución Bs 2.297.467; producto de la depuración del crédito fiscal.

En 13 de octubre de 2014, la AGIT, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0727/2014, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00398-14, emitida por la administración tributaria.

En 04 de noviembre de 2014, el sujeto pasivo interpuso Recurso Jerárquico ante la ARIT La Paz; en tanto que, en la misma fecha la Administración Tributaria presentó Recurso Jerárquico ante el Juzgado Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario Oruro, el cual fue remitido al Responsable Departamental Oruro el 06 de noviembre de 2014; y el 11 de noviembre de 2014 se emitió el auto de rechazo, toda vez que el recurso jerárquico fue presentado de manera extemporánea.

En 18 de febrero de 2015, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0231/2015, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0727/2014 de 13 de octubre.

El 19 de agosto de 2015, se emitió la Sentencia Constitucional N° 11/2015, que concedió la tutela de la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por la Administración Tributaria, dejando sin efecto los autos de rechazo pronunciados el 11 de noviembre de 2014 y disponiendo se anulen las resoluciones de recurso jerárquico.

En 26 de octubre de 2018, la AGIT, pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre; que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0727/2014 de 13 de octubre.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda Contencioso Administrativa.

El demandante, bajo el denominativo de agravios contenidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 y transcribiendo parte de la misma, desarrolla los sus argumentos indicando que:

En relación a inexistencia de una correcta aplicación y comprensión de la ley, análisis y valoración jurídica, los gastos de realización y la correcta aplicación por parte de la administración tributaria del 45% sobre observado, refiere que según el art. 65 del Cód. Trib., concordante con el art. 4-g) de la L. N° 2341 del procedimiento administrativo, los actos de la administración tributaria, se presumen legítimos y ejecutivos por estar sometidos a la ley.

En ese sentido la administración tributaria, ha verificado la documentación presentada por Requerimiento N° 14400900003; señalando el demandante que, respecto al crédito fiscal comprometido producto de la verificación de los libros de compras y ventas IVA, se verificó de la revisión de los registros contables, como ser: Comprobantes ingresos, egresos, libros de compras y ventas IVA y otros, determinándose que las transacciones efectuadas por el contribuyente que reflejan las operaciones realizadas; que los totales registrados coinciden con las declaraciones juradas del Formulario 210 IVA. Asimismo, se revisó el cálculo del débito y crédito fiscal, no existiendo diferencias, del seguimiento al reporte de listado de formularios del Sistema de Recaudación de la Administración Tributaria SIRAT 2, verificándose que por el periodo sujeto a verificación existen dos formularios 210; de la misma manera, se procedió a verificar el cálculo respectivo del débito y crédito fiscal del IVA del F-210, no existiendo diferencias en el cálculo de los importes que afecten el monto solicitado para la devolución.

En ese sentido, a momento de realizar la verificación y análisis de la solicitud de devolución impositiva del contribuyente, el mismo fue realizado en apego a la leyes y normas vigentes, ya que de la revisión del Informe CITE:SIN/GDOR/DF/VE/INF/029/2014 y la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00398-14, se evidenció que se realizó una correcta valoración de la documentación presentada por el contribuyente con referencia a la aplicación del 45% sobre los gastos de realización, y producto de ello, se obtuvo observaciones a las facturas de Exportación N° 551, 553 y 554, que consignan gastos en puerto que no guardan relación por existir diferencias determinadas debido a que señalan un importe diferente al pagado efectivamente; así como a la factura de Exportación N° 554 emitida a OXBOW DE MEXICO S. de RL de CV, que no está respaldada por el contrato VEX-01/134 de compraventa de estaño metálico por existir incongruencia en lo estipulado en las cláusulas primera que establece como comprador a CARBOMINERALES S.A.C., la cláusula novena que solicita la emisión de la factura comercial de exportación a nombre de OSBOW DE MEXICO S. de RL., de CV. y la cláusula décima cuarta que contradice lo establecido en la cláusula Primera al identificar CARBOMINERALES S.A.C. como representante del comprador; de la misma forma, sobre las facturas de exportación N° 555 556 emitida a Toyota Tsusho Corporation, no se encuentran respaldadas por el Contrato VEX-13/11 de compraventa de estaño metálico por existir incongruencias en o estipulado en las cláusulas Primera que establece como comprador a Shimpo Ltda., la cláusula Novena que solicita la emisión de la factura comercial de exportación a nombre de Toyota Tsusho Corporation y la cláusula décima que contradice lo establecido en la cláusula primera al identificar a Shimpo Ltda., como representante del comprador.

Asimismo, continúa señalando el demandante, se verificó que las facturas de exportación N° 549 y 557 no cuentan con el contrato de compraventa de estaño metálico. Ante estos antecedentes se puede evidenciar que es completamente aplicable lo dispuesto en el art. 10 del D.S. N° 25465, disposición que también exige la presentación de los documentos que respalden las condiciones contratadas, debiendo en consecuencia dichos documentos contener toda la información relativa a los gastos de realización, aspecto que de la revisión de antecedentes no se evidencia; por lo que, en estricta aplicación de las disposiciones normativas citadas, la Gerencia Distrital Oruro ha considerado que los gastos de realización son el 45%, pues no se encuentran claramente establecidos y están mal determinados los importes de gastos de realización serán estimados y comprenden a los gastos efectuados desde la frontera hasta el lugar de entrega al comprador, ya que al respecto la Resolución Normativa del Directorio N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, emitida por el SIN, exige por el contrario que los gastos de realización estén respaldados por el contrato respectivo. Por lo expuesto, el demandante considera que la actuación por parte del departamento de fiscalización estuvo enmarcada en normativa aplicable al presente caso.

De todo lo anterior, afirma el demandante, que la AGIT no ha valorado cabalmente lo establecido en las leyes y normas citadas, toda vez que la resolución de recurso jerárquico no realiza una correcta apreciación y análisis de la normativa vigente, resolviendo en dicha resolución aspectos que son contrarios a los intereses de la administración tributaria y por ende del Estado. Citando y transcribiendo a continuación la Sentencia N° 541/2013 de 28 de noviembre, pronunciado por el Tribunal Supremo de Justicia. Quedando claramente establecido que la labor del departamento de fiscalización de la administración tributaria se ha enmarcado en todas y cada una de las disposiciones legales, por lo que corresponde declara probada la demanda y confirmar la resolución administrativa.

AL finalizar el demandante afirma que, la resolución dictada por la AGIT, compromete seriamente las actuaciones de las administración tributaria y los principios generales del derecho que rigen la administración de justicia, ya que la AGIT vulneró el art. 4 y 8 de la L. N° 843 sin considerar lo referido en el capítulo IV, art. 10 del D.S. N° 25465 de 23 de agosto de 1999 y lo reglamentado mediante Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003 en su art. 5.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contencioso administrativa, impugnando en parte la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre; solicitando se emita Sentencia declarando probada la demanda, por tanto confirmando la Resolución Administrativa de CEDEIM N°23-00398-14 de 30 de junio de 2014.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 25 de enero de 2016, cursantes a fs. 82, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Empresa Metalúrgica Vinto en la persona de Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán.

II.1.3. Citación al demandado.

En 29 de marzo de 2016, a horas 11:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 102.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 129-136, responde negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Oro del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando que:

En el punto 1., transcribiendo parte de lo argumentado en la demanda, afirma que esa instancia jerárquica de manera fundamentada y motivada señaló en cuanto al procedimiento de devolución de impuesto al sector minero metalúrgico el art. 10 del D.S. N° 25465; para luego indicar que el procedimiento para la solicitud de devolución de impuestos, en cumplimiento de lo establecido en el art. 64 de la L. N° 2492, la Administración Tributaria dispuso en el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, que para solicitar la devolución de impuestos, es obligatoria la presentación de la declaración de exportación, factura comercial del exportador, certificado de salida emitida por el concesionario del depósito aduanero, declaración única de importación, formulario de declaración jurada del impuesto al valor agregado y aclara que el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

En ese marco, de la lectura de dicha normativa se tiene que; si bien la aplicación de los gastos de realización efectivamente incurridos por el exportador de minerales en la determinación está supeditada a la presentación de los documentos de las condiciones contratadas por el comprador de minerales o metal; se debe tener en cuenta que la normativa no es taxativa en cuanto a que solo la existencia de un contrato escrito entre partes permita dicha aplicación, sino que la misma está referida a demostrar documentalmente el alcance de compromiso asumido por el vendedor en la realización de la transacción, es decir, respaldar los gastos efectivamente incurridos y que le corresponde al vendedor o exportador.

En el Punto 2., 3., 4. Y 5., luego de transcribir las partes pertinentes de la demanda, el demandado señala, que dichos argumentos fueron resueltos de manera fundamentada y motivada en la resolución jerárquica, precisando al respecto que la demanda incumple lo previsto en el art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ., referidos a que la cosa demandada, así como la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos, en mérito a que la demanda no puede contener una simple repetición de los mismos argumentos vertidos en el Recurso Jerárquico, sino que debe expresar claramente de qué manera y qué agravios sufrió con la emisión de la resolución de recurso jerárquico. Citando a continuación a la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, del Tribunal Supremo de Justicia.

A continuación indica, que la resolución de recurso jerárquico, resuelve lo impugnado mediante recurso jerárquico y en específico sobre los puntos transcritos señala que las Facturas Nos. 551, 553 y 554 consigna gastos en puertos diferentes a los efectivamente pagados, por lo que la administración tributaria aplicó el 45% de presunción conforme lo previsto en el art. 10 del D.S. N° 25465; al respecto, establece que de la revisión de antecedentes, se advierte que en el papel de trabajo "Determinación de diferencias de gastos de realización" respecto a dichas facturas, al tratarse de provisiones, se constituyen en estimaciones que no necesariamente coinciden con el importe pagado, dicho sea de paso, se consideran inmatrimoniales en relación al monto de exportación, encontrándose debidamente respaldadas con: Comprobantes de Bancos N° BB02000296, Comprobante de Provisiones Varias N° PV02000034, nota de cobro por gastos de realización y detalles de despacho de carga, por lo que no corresponde se aplique la presunción del 45%.

Con relación a las Facturas Nos. 554, 555, 556 y 558 observadas por estar emitidas a Oxbow Metales de México S. de RL. de CV y Toyota Tsusho Corporation, cuando los contratos VEX 01/13 VEX 09/12 Y VEX 13/11 establecen como compradores a Carbominerales SAC. Y Shimpo Ltda., advirtiendo incongruencias en las cláusulas de dichos contratos cursantes a fs. 31 de antecedentes administrativos c.1, se evidencia que para la Factura Comercial de Exportación N° 554, el Sujeto Pasivo adjuntó el Contrato VEX 01/13 suscrito por la Empresa Metalúrgica Vinto y Carbominerales S.A.C., acordando ambos en la cláusula novena que la factura y demás documentos serán emitidos a nombre de OXBOW Metales México S. de RL. CV, según consta de fs. 57-64 de antecedentes administrativos c.1; así también para las Facturas Comerciales de Exportación N° 555, 556 y 558, presentó los Contratos VEX 09/12 y VEX 13/11, los mismos que en su cláusula primera identifican a las partes, como la Empresa Metalúrgica Vinto y Shimpo Ltda., aclarando en su cláusula novena que los documentos deberán ser emitidos a Toyota Tsusho Corporation, conforme se evidencia de fs. 65-73 y 83-91 de antecedentes administrativos c.1.

En ese sentido continúa indicando, que si bien los Contratos VEX-01/13, VEX 09/12 y VEX 13/11, fueron suscritos con las Empresas Carbominerales S.A.C. y Shimpo Ltda., como observa la administración tributaria, no es menos cierto que dichos contratos estipularon que la factura y demás documentos sea emitidos a nombre de Oxbow Metales México S. de R.L. CV y Toyota Tsusho Corporation, como aconteció en el presente caso, debiéndose tener presente que según lo dispuesto en el art. 5 de la RND N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, "el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contraídas por el comprador del mineral o metal", sin especificar que estas condiciones estén señaladas en un contrato: en ese sentido, debe entenderse que en comercio

exterior, las condiciones contratadas están dadas por los términos internacionales de comercio (INCOTERM), que se constituyen en un conjunto de reglas internacionales para la interpretación de los términos comerciales más utilizados en las transacciones internacionales, que determinan los derechos y obligaciones de los vendedores (exportadores) y compradores (importadores), que intervienen en una operación, condiciones que fueron adoptadas por Bolivia como miembro de la OMC en la legislación aduanera así como en el Código de Comercio; por lo señalado, también se debe advertir que la Empresa Metalúrgica Vinto respaldó las condiciones contratadas con sus compradores del exterior conforme a las facturas comerciales de exportación, declaraciones únicas de exportación MIC/DTA que acreditan que la venta de mineral se efectuó bajo el INCOTERM FOB y CIF Arica; por lo que corresponde desestimar la observación de la administración tributaria, más aun cuando el art. 10 del D.S. N° 25465, claramente establece que la presunción del 45% solamente será aplicable cuando las condiciones contratadas no se encuentren respaldadas.

Del mismo modo, señala, que cuando las Facturas Comerciales de Exportación Nos. 549 y 557 observadas por no contar con contratos de compraventa de Estaño Metálico; de la revisión de antecedentes, se advierte que las mismas corresponden a la venta de Estaño Metálico en Lingotes, al cliente del exterior Amalgamet Metal Corporation PLC, con domicilio en 55 Bishopspage, London, EC2N 3AH, especificando como lugar de embarque Oruro y Puerto de destino Baltimore, detallando a continuación los gastos de realización por \$us. 1.901.110,16 y \$us. 2.041,56 constituidos por los fletes terrestres y seguros, asimismo muestra el Valor FOB Frontera de \$us. 1.798.866,05 y \$us. 1.901.110,16 y Valor FOB Arica-Chile de \$us. 1.801.292,03 y \$us. 1.903.580,10; de forma consecuente, las Declaraciones Únicas de Exportación (DUE) C-25 y C-883, señalan en su casilla N° 8 "Consignatario": Amalgamet Metal Corporation PLC; Casilla N° 20 "Condiciones de Entrega (INCOTERM) y observaciones"; CIF Almacén Arica Chile; casilla N° 22 "Divisa y Valor FOB Total": USD 1.798.866,05 y USD 1.901,110,16; y Casilla N° 31 "Bultos y Descripción de las Mercancías", cantidad de bultos 73 y 72, lingotes en estado manojo/Hz, Estaño sin Alear, documento cursantes a fs. 110, 115, 182 y 187 de antecedentes administrativos c.1.

En ese contexto el demandado aclara que si bien no existen contratos respecto a las Facturas Comerciales de Exportación Nos. 549 y 557, la EMV respaldó las condiciones contratadas con el comprador del exterior mediante las Facturas Comerciales de Exportación, Declaración Única de Exportación (DUE) C-25 y C-883, MIC/DTA Nos. 6725, 6769, 6936, 31993, 32771 y 32937, de antecedentes administrativos c.1, facturas de los transportistas, comprobantes de pago, orden especial de pago, que acreditan que la venta del mineral se efectuó bajo el INCOTERM CIF Arica, documentación que no fue observada por la administración tributaria, por lo que corresponde desestimar la aplicación del 45% como gastos de realización por las Facturas de Exportación Nos. 549 y 557, más aun cuando el art. 10 del D.S. N° 25465, claramente establece que la presunción del 45% solamente será aplicable cuando las condiciones contratadas no se encuentren respaldadas, aspecto que la administración tributaria, no demostró, sustentando su observación simplemente a la falta de un contrato de compraventa.

Finalmente aclara el demandado, que la administración tributaria para determinar el valor oficial de cotización tomó en cuenta el valor oficial bruto del formulario de liquidación de regalía minera, determinando un importe de \$us.23.124.786.03 tal como se muestra en el papel de trabajo "Cálculo de Valor 13% IVA Exportaciones" de fs. 31 de antecedentes administrativos c.1, sin embargo, en el presente caso para la determinación del valor oficial de cotización se toma en cuenta el valor de las Facturas comerciales de exportación deduciendo los gastos realizados desde la frontera hasta puerto de destino. (Según cuadro de cálculo de valor) Asimismo aclara, que si bien en el cuadro indicado, el monto máximo de devolución alcanza a Bs 21.360.601, sin embargo de la compulsión de los antecedentes administrativos se tiene que el importe sujeto a devolución presentado por la EMV, alcanza a Bs 18.066.753 según fs. 18 de antecedentes administrativos c.1; en ese entendido, para fines de devolución IVA, corresponde considerar sólo el importe solicitado por el sujeto pasivo de Bs 18.066.753 como importe máximo sujeto a devolución.

Con referencia al punto 6. de la demanda, indica no ser evidente lo manifestado por la entidad demandante quien señala que su actuación estuvo enmarcada en la aplicación de normativa vigente, sin desvirtuar o mínimamente fundamentar supuestos agravios y/o señalar de qué manera la AGIT, aplicó de manera errónea la normativa, ya que de la revisión de antecedentes se observa que la administración tributaria, con la Orden de verificación N° 13990200536 el 25 de marzo de 2014 comunicó al Sujeto Pasivo el inicio de la verificación previa del importe solicitado correspondiente al IVA, en la Modalidad Verificación Previa-CEDEIM; solicitando mediante Requerimiento F-4003 N° 14400900002, la presentación de documentación para el inicio de la verificación conforme consta de fs. 2-3 de antecedentes administrativos c.1. Posteriormente, el 26 de junio de 2014, la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/029/2014, en el cual observa el crédito fiscal por gastos de realización y medios fehacientes de pago, considerando que por las facturas de compra de mineral, el pago no es respaldado según fs. 1081-1085 de antecedentes administrativos c.6. Finalmente, el 1 de julio de 2014, notificó al sujeto pasivo con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00398-14 de 30 de junio de 2014 que establece como importe sujeto a devolución del periodo enero 2013, la suma de Bs 13-129.100 y como importe no sujeto a devolución Bs 2.297.467 conforme fs. 1086-1090 de antecedentes administrativos c.6.

Se observa que la administración tributaria, en el análisis de los gastos de realización, elaboró el papel de trabajo: Cálculo de valor 13% IVA exportaciones según fs. 31 de antecedentes administrativos c.1, con el objeto de determinar el valor FOB 13% IVA de las exportaciones, sustentando dicho procedimiento en las Leyes Nos. 843, 1489 y 1963, el D.S. N° 25465 y la RND N° 10-0004-03, para lo consideró la DUDIE, las pólizas de exportación, facturas de exportación y reportes de aduana; exponiendo el Valor Oficial de Cotización que alcanza a un total de \$us.23.124.786,03, a efectos de determinar los gastos de realización observa las Facturas Comerciales Nos. 551, 553 y 554 debido a que señalan un importe diferente al pagado efectivamente, además observa las Facturas N° 554, 555, 556 y 558, por existir incongruencias en las cláusulas primera, novena y décima cuarta de los Contratos VEX 01/13, VEX 09/12 Y VEX 13/11; y las Facturas Nos. 549 y 557 por no tener contratos de compraventa del Estaño Metálico, concluyendo que corresponde aplicar el 45% como gastos de realización, de acuerdo a lo establecido en el art. 10 del D.S. N° 25465, una vez deducidos los gastos de realización presuntos de valor oficial de cotización, deducidos los gastos de realización presuntos al valor oficial de cotización, aplicó al resultado el 13% correspondiente a la alícuota del IVA, determinando el importe máximo de devolución en Bs 15.426.567. (Según cuadro de cálculo de valor). Sin embargo indica, que en ningún momento la Administración demandante explica o aclara que al tratarse de previsiones, se constituyen en estimaciones que no necesariamente coinciden

con el importe pagado encontrándose respaldados con: Comprobante de Bancos N° BB02000296, Comprobante de Provisiones Varias N° PV02000034, nota de cobro por servicios portuarios, comprobante de depósito, detalles de previsión de gastos de realización y detalles de despacho de carga.

Así también señala, que según lo dispuesto en el art. 5 de la RND N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003 “el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador de mineral o metal”, sin especificar que esas condiciones estén señaladas en un contrato; en ese sentido en comercio exterior, las condiciones contratadas están dadas por los términos internacionales de comercio (INCOTERM), que se constituyen en un conjunto de reglas internacionales para la interpretación de los términos comerciales más utilizados en las transacciones internacionales, que determinan los derechos y obligaciones de los vendedores y compradores, que intervienen en una operación, condiciones que fueron adoptadas por Bolivia como miembro de la OMC en la legislación aduanera así como en el Código de Comercio ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico. Citando a continuación doctrina tributaria y jurisprudencial.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01821/2015 de 26 de octubre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y la duplica de fs. 166-170 y 202-204 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 03 de junio de 2016, conforme se verifica de fs. 205.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: “De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada” y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-1821/2015, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en determinar si la Resolución Jerárquica impugnada, obró de forma correcta cuando valoró los gastos de realización y facturas observadas como medios de pago a tiempo de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0727/2014.

De inicio, es necesario señalar que de acuerdo al art. 10 del D.S. N° 25465 que determina el procedimiento que se debe seguir para la devolución de impuestos al sector minero metalúrgico, la devolución o reintegro del crédito fiscal IVA a los exportadores del sector minero metalúrgico, se efectuará conforme a los criterios señalados en el art. 3 del presente decreto supremo, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la alícuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar éstos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación se presume que éstos son el 45 % del valor oficial de cotización, además de que los consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal”.

En ese sentido, la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03, en su art. 5, exige que para la devolución de impuestos es obligatoria la presentación de la declaración de exportación (copia exportador), factura comercial del exportador, certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero, declaración única de importación (adjunto boleta de pago), formulario de declaración jurada del impuesto al valor agregado y que el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación de documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

De los antecedentes administrativos que cursan en el presente proceso, se constata que la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/029/2014 en el que se señaló que en cuanto a los gastos de realización se procedió a aplicar la presunción del 45%, determinándose un importe menor al solicitado en la DUDIE por Bs 15.426.567. Informe que, en cuanto a la verificación del crédito fiscal IVA, observo facturas de compras Nos. 7 y 57 que según los medios de pago no se pagaron en su totalidad estableciéndose una diferencia de Bs 578; asimismo, en cuanto a las Facturas de respaldo del crédito fiscal comprometiendo por importes iguales o mayores a 50.000 UFV, de acuerdo a la verificación de los medios de pago no demuestran el 100% del pago de los importes facturados por sus proveedores, por lo que el importe del crédito depurado asciende a Bs 2.296.889, respecto a los cuales el sujeto pasivo presentó el pago por regalía minera, como medio de pago, también observa la Factura N° 942 de COMIBOL la retención que realiza el contribuyente al proveedor por cargo de ITF, no considerada válida y de la misma forma los gastos realizados por el contribuyente a cuenta de COMIBOL por manipuleo de mineral y gastos por dirimición, no considerados medios de pago. Concluyendo que el importe sujeto a devolución alcanza a Bs 13.129.100 por el IVA del periodo enero 2013. En consecuencia, la administración tributaria mediante resolución administrativa CEDEIM Previa 23-00398-14 de 30 de junio de 2014, estableció como importe sujeto a devolución del periodo enero 2013 la suma de Bs 13.129.100 y como importe no sujeto a devolución Bs 2.297.467 producto de la depuración de Crédito Fiscal. Seguidamente, conforme los datos del proceso administrativo, emitida la Resolución del

Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA 0727/2014 de 13 de octubre ésta resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa, dejando sin efecto el importe observado de Bs 2.640.186 por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver y confirmó el monto de Bs 13.129.100 establecido en el primer numeral de la parte resolutive del acto impugnado más el monto de Bs 2.640.186, sumando un total de Bs 15.769.286 por el periodo fiscal enero 2013. Determinación que fue confirmada por la resolución de recurso jerárquico ahora impugnada.

En ese entendido la empresa demandante al referirse a la incorrecta aplicación y comprensión de la ley no desarrolla argumentos que con especificidad hagan una crítica legal de la resolución recurrida, limitándose en este primer aspecto a realizar una transcripción de la resolución jerárquica e ingresar bajo el denominativo de análisis y valoración jurídica directamente al punto de observación referido a la aplicación del 45% sobre gastos de realización presumiendo la legitimidad de sus actos en lo previsto por los arts. 65 del Cód. Trib. y 4-g) de la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo. Ahora bien, en el marco de las observaciones realizadas a las facturas de exportación observadas y la documentación presentada por el sujeto pasivo, argumentos que fueron valorados y fundamentados en la resolución jerárquica y que vuelven a ser motivo de impugnación con la demanda contenciosa administrativa.

En ese sentido, sobre las Facturas Nos. 551, 553 y 554 que consignarían gastos en puerto diferentes a los efectivamente pagados, la administración tributaria aplicó el art. 10 del D.S. N° 25465. Al respecto y conforme se evidencia de los fundamentos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución jerárquica, si bien la aplicación de los gastos de realización efectivamente incurridos por el exportador de minerales en la determinación, está supeditada a la presentación de los documentos de las condiciones contratadas por el comprador de mineral, acertadamente al AGIT, determina que se debe tener en cuenta la no taxatividad de la normativa en cuanto a la existencia de un contrato entre partes que permita la aplicación de los gastos de realización, sino que de su texto se entiende, que se podrá demostrar documentadamente el alcance del compromiso asumido por el exportador, debidamente respaldados conforme se aprecia de antecedentes administrativos. Consiguientemente si bien las facturas señaladas al inicio del presente párrafo consignan gastos en puerto diferentes a los efectivamente pagados, de la revisión de antecedentes se advirtió, conforme al papel de trabajo y los cuadros elaborados al efecto, dichas diferencias en los gastos, al tratarse de previsiones, se constituyen en estimaciones que no necesariamente coinciden con el importe pagado, inmaterialmente en relación al monto de exportación, y que conforme los fundamentos de la resolución impugnada y los antecedentes administrativos, se encuentran debidamente respaldados conforme la documental de fs. 446-450, 456, 458, 461 y 466).

Con relación a las Facturas Nos. 554, 555, 556 y 558, observadas al estar emitidas a nombre de Oxbow Metales de México S. de RL. de CV y Toyota Tshusho Corporation, cuando los Contratos VEX 01/13, VEX 09/12 y VEX 13/11 establecen como comprador a Carbominerales SAC. y Shimpo Ltda.; si bien los referidos contratos fueron suscritos con éstas últimas empresas, no es menos cierto que dichos contratos estipularon que la factura y demás documentos sean emitidos a nombre de Oxbow Metales de México S. de RL., de CV y Toyota Tshusho Corporation, lo anterior de acuerdo a lo establecido en el art. 5 de la RND N° 10-0004-03, transcrito precedentemente, conforme consta a fs. 57-64 y 65-73, 83-91 de antecedentes administrativos, entendiéndose de la normativa indicada que los documentos de las condiciones contratadas por el comprador no siempre estarán especificadas en el contrato, así entendido también por la AGIT, al señalar que las condiciones contratadas están dadas por los términos internacionales de comercio, que determinan los derechos y obligaciones de los vendedores (exportadores) y compradores (importadores), condiciones adoptadas por Bolivia como miembro de la Organización Mundial de Comercio (OMC), introducidas en la legislación aduanera y código de comercio, condiciones contratadas que además fueron acreditadas por la Empresa Metalúrgica Vinto, conforme las facturas comerciales de exportación, declaraciones únicas de Exportación MIC/DTA que determinan que la venta de mineral se efectuó bajo el INCOTERM FOB Y CIF Arica. En consecuencia, en vista de que los gastos de realización están respaldados en base a las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal, es preciso también establecer, que por principio de libertad contractual, si el comprador solicitó la emisión de la factura a nombre de un tercero, no afecta negativamente ni a la Empresa Metalúrgica Vinto ni a la autoridad tributaria, pues los gastos de realización se encuentran respaldados independientemente del nombre a quien corresponda la factura comercial. Asimismo, respecto de las facturas comerciales de Exportación Nos. 549 y 557, conforme se aprecia de antecedentes administrativos, si bien no existen contratos en relación a las mismas, el sujeto pasivo, Empresa Metalúrgica Vinto, respaldó las condiciones contratadas con el comprador (importador) mediante las Facturas Comerciales de exportación, Declaración única de exportación (DUE) C-25 y C-883, MIC/DTA Nos. 6725, 6769, 6936, 31993, 32771 y 32937, cursantes a fs. 112-114 y 184-186 de actuados; facturas de transportistas. comprobantes de pago, orden especial de pago, dentro de la operación comercial efectuada bajo el INCOTERM CIF Arica, consecuentemente dentro del alcance y entendimiento contenido en el art. 10 del D.S. N° 125465 tomando en cuenta la no taxatividad de la normativa en cuanto a la existencia de un contrato entre partes que permita la aplicación de los gastos de realización, sino que se podrá demostrar documentadamente el alcance del compromiso asumido por el exportador, debidamente respaldados conforme se tiene señalado líneas arriba.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandando evidenciado la vulneración de los arts. 4 y 8 de la L. N° 843; art. 10 del D.S. N° 25465 y; art. 5 de la RND N° 10-0004-03, menos aun justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 79-84 interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre de fs. 58-77; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1821/2015 de 26 de octubre de fs. 58-77 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



21

**Corporación de las Fuerzas Armadas para el Desarrollo Nacional COFADENA
c/ Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 54 a 64, contestación de fs. 159 a 172, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de las resoluciones impugnadas; y:

CONSIDERANDO: I (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

Impugnando las Resoluciones Ministeriales de Recurso Jerárquico N° 379/16, 378/16 y 381/16 de 26 de abril, la Corporación de las Fuerzas Armadas para el Desarrollo Nacional (en adelante COFADENA), legalmente representada por José Harald Vega Aramayo, Winston O. Santos Canaza, José Antonio Vera Cuéllar, Vania de la Riva Murillo y Fabiana Miranda Villarroel, se apersona e interpone demanda contencioso administrativa contra el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, señalando:

Antecedentes administrativos.

Sostiene que el nuevo directorio de COFADENA, máxima instancia resolutoria y de control, frente a la evaluación de la situación económica, organizacional y de resultados alcanzados, instruyó llevar adelante un profundo trabajo de reactivación empresarial, reestructuración y reposicionamiento de la corporación, empresa pública creada por D.S. N° 10576 de 10 de noviembre de 1972 y nombrada empresa Pública Nacional Estratégica por D.S. N° 0174 de 17 de junio de 2009, momento en el que no se produjo readecuación a la nueva dinámica.

Que acorde a las necesidades de COFADENA, empresa poco competitiva en el mercado nacional generando pérdidas que la pondrían en situación de déficit de utilidades y, toda vez que el 2 de septiembre de 2015 se promulgó el D.S. N° 2507 mediante el que se determinó el cierre y liquidación de la ex Empresa de Construcciones del Ejército (ECE), la conclusión del proceso de cierre del Ex Comando de Ingeniería del Ejército (CIE) y la transferencia de sus activos (maquinaria del ex CI y ex ECE) a COFADENA la que debió asumir los pasivos emergentes por contratos, derechos laborales y otros de ambas empresas liquidadas, se ratificó la necesidad de asumir medidas para su adecuación a su nueva realidad.

En ese marco -dice- conforme a lo dispuesto por el art. 32 de la Norma Básica del Sistema de Administración de Personal (Proceso de Retiro) "inc. h) Supresión de puesto, entendida como la eliminación de puestos de trabajo, cuando éstos dejen de tener vigencia como resultado de la modificación de la competencia o restricciones presupuestarias a la entidad, traducidos en los sistemas de programación de operaciones y organización administrativa, en cuyo caso se suprimirá también el ítem correspondiente", norma concordante con el art. 41 del Estatuto del Funcionario Público L. N° 2027-g) que establece como causal para destitución de funcionarios públicos la supresión de cargos; mediante memorándums GG. 382- RR.HH. 320/15, GG 380-RR.HH 318/15 y GG 379-RR.HH. 317/15 de 29 de octubre, dentro del proceso de reestructuración de COFADENA se procedió a notificar a los servidores de carrera administrativa: Norah Oliver Aguirre, María Luisa Ramírez López y Silvia Luisa Huanca de Zuñagua anunciándoles que en el plazo de 30 días de procedería a la supresión del cargo que ocupaban (secretarías).

Recurso de revocatoria.

Afirma que el 5 de noviembre de 2015, cumplido 30 días del pre aviso, se ejecutaron los memorándums de supresión de cargo y las ex trabajadoras de COFADENA interpusieron recurso de revocatoria ante su destitución, emitiendo la Gerencia General las RR. AA. N° 004, 005 y 006 de 17 de noviembre de 2015 ratificando los actos impugnados. Las recurrentes interpusieron recurso jerárquico dentro del cual respondieron los requerimientos de presentación de documentación, posteriormente fueron notificados con providencia de 16 de marzo de 2016 sin que se les proporcione el memorial presentado por las recurrentes por lo que plantearon nulidad rechazado con el argumento que todos los actuados del recurso jerárquico pueden ser libremente revisados y que la notificación efectuada asegura el debido proceso.

Que el 28 de abril se notificó a COFADENA con las RR.MM. Nos. 379/16, 378/16 y 381/16 de 26 de abril las que resolvieron revocar la resolución de revocatoria y los memorándum de supresión de cargo de las tres funcionarias, determinando su restitución al cargo o a otro para el que reúnan las condiciones, manteniendo su condición de funcionarias de carrera.

Fundamentación de la demanda

Con ese epígrafe, prosigue afirmando que las resoluciones impugnadas:

1. En el numeral primero "no consideran los posibles errores de transcripción que se evidencian en antecedentes para determinar lo que en derecho corresponde".

2. En el numeral dos, en referencia a la estabilidad laboral, el Ministerio de Trabajo aclaró que el proceso de supresión de cargos está instituido en el art. 41-g) de la L. N° 2027 (Estatuto del Funcionario Público), art. 32-h) del D.S. N° 26115 y el art. 24 del RIP de COFADENA, "por lo que se concluye que un proceso de supresión de cargo no afecta de ninguna manera el derecho al trabajo y estabilidad laboral" existiendo las causales legalmente establecidas para retirar a servidores públicos de carrera por lo queda sustentado el proceder de COFADENA en la resolución de revocatoria, resultando la resolución de recurso jerárquico "incongruente en cuanto al análisis y apreciaciones".

3.- En el punto tercero, sobre el reclamo de que COFADENA no habría tomado en cuenta la calidad de servidoras públicas de carrera, señala que las resoluciones de COFADENA en el 4to punto expresaron que "la calidad de servidor de carrera no genera estabilidad laboral inmune a cualquier tipo de sanciones, destituciones o privilegios odiosos", concordando tal redacción con el art. 40 de la L. N° 2027 por lo que nuevamente se considera que el razonamiento fue correcto y no existe transgresión del debido proceso, se aprecia -dice- que el Ministerio del Trabajo efectuó análisis favorable a COFADENA otorgando validez al procedimiento desarrollado, sin embargo, la determinación asumida es contradictoria al análisis.

4.- En el punto cuarto el Ministerio del Trabajo estableció que conforme al art. 14 de la L. N° 1178 el proceso de auditoria gubernamental debe ser realizado en calidad de control posterior y realizarlo de manera anterior a la conclusión de la implementación del rediseño organizacional, toda vez que, caso contrario, se trataría de un control previo no permitido por la norma; que las resoluciones de COFADENA refieren correctamente este análisis esperando la determinación de Recurso Jerárquico para concretar la supresión de cargos garantizándose la posibilidad de retorno de las servidoras no existiendo transgresión alguna.

5.- En el punto 5to. se hizo referencia al procedimiento que debió observarse en el proceso de supresión de cargos basado en la Resolución Administrativa SSC/IRJ/083/2005 de 29 de septiembre emitida por la ex Superintendencia de Servicio Civil: 1.- Resolución de autoridad competente que apruebe la medida en base de informes que justifiquen la necesidad. 2.- Informe técnico que justifique la necesidad. 3.- Informe jurídico con la nueva estructura de la entidad que señale que la misma está sujeta a las normas básicas del sistema de organización administrativa y 4.- Instrucción al director de la unidad de auditoria interna de la realización de un examen de auditoria especial sobre las desvinculaciones por supresión de puesto que tendrían lugar como efecto de la implementación de la nueva estructura orgánica funcional.

Que efectuado el análisis de antecedentes remitidos por COFADENA se señaló que se cuenta con informes técnico y legal (Cites 044/15 y 299/2015) para la aprobación del nuevo organigrama obteniéndose la Resolución de Directorio N° 020/2015 de 18 de septiembre, que aprueba la nueva estructura organizacional y la constitución de nuevas áreas funcionales; el Ministerio de Trabajo estableció que en los mencionados documentos no se hace referencia a la supresión de ninguna dirección o unidad organizacional y por ende de algún puesto específico, asimismo que los informes no hacen análisis retrospectivo y prospectivo que justifique la necesidad de ajustes a la estructura de COFADENA y que, con ese argumento pretende sustentar la resolución de recurso jerárquico, siendo un elemento completamente subjetivo frente a la veracidad de la documentación y de la verdadera interpretación de la norma y procedimientos establecidos por la ex-Superintendencia del Servicio Civil.

Añade que tal análisis en la resolución de recurso jerárquico es parcializado, alejado de los preceptos establecidos en los precedentes administrativos publicados por el Servicio Civil al determinar "incumplimiento de todos los presupuestos técnicos y legales establecidos por la normativa legal" aspecto que estaría presente si no se hubiera respetado plazos, procedimientos o si la desvinculación fuera unilateral, aspecto inexistente en el caso.

Que la Resolución Ministerial SSC/IRJ/083/2005 establece que es causal de retiro la supresión del cargo, entendida como la eliminación del puesto de trabajo o cargo en el marco del Sistema de Organización Administrativa (Fuente Precedentes administrativos ex Superintendencia de Servicio Civil), no como pretende la Resolución Jerárquica en el num. 5.iv) que señala que debería contarse con un análisis prospectivo que demuestre la necesidad de realizar ajustes en la estructura. En el caso -dice- se efectuó análisis retrospectivo y prospectivo de la situación organizacional de COFADENA sustentando la nueva estructura con razones técnicas para la creación de nuevas Direcciones y el estado de necesidad demostrándose con ello la inconsistencia de la evaluación efectuada en las resoluciones de recurso jerárquico que ni siquiera mencionan el análisis de la documentación adjuntada por COFADENA, "señalando que tales documentos no contienen el supuesto análisis sin mayor referencia".

Recalca que el informe legal recomendó la aprobación de la nueva estructura emitiéndose la Resolución de Directorio N° 20/2015 de forma previa a la comunicación de los actos administrativos (memorándum de supresión de cargo) cumpliéndose la Resolución Administrativa N° IRJ/052 aspecto que no fue debidamente analizado en las resoluciones impugnadas

6.- En el punto siete de análisis del supuesto procedimiento omitido, se observó la no remisión de instructivo a la unidad de auditoría interna para la realización de un examen de auditoría especial sobre la desvinculación por supresión de cargos, afirmación -dice- contraria al punto 4to del considerando tercero donde se señala que la supresión debe ser de conocimiento de auditoría interna después de producida la supresión, no antes, pues sería ejercer control previo prohibido por el art. 14 de la L. N° 1178.

7.- Refiere que en el mismo punto 7 del considerando tercero de las resoluciones ministeriales se estableció que la corporación no previó la reincorporación de las funcionarias frente a la efectiva supresión de puestos, basando esa apreciación en los informes técnico, legal y resolución de directorio; sin embargo, en el inc. c) del mismo punto se señaló que conforme al informe RR.HH 032/16 de 18 de marzo, en referencia a elevar la escala salarial vigente de las gestiones 2015 y 2016 se establece que no existió variaciones o modificación en la estructura administrativa de la institución, por ende no se dio lugar a la supresión, por tanto al mantener en "statu quo" la administración del presupuesto destinado para las ex-servidoras públicas se garantizó la posibilidad de su reincorporación. Que los sueldos se encuentran programados en el presupuesto aprobado por ley financiera y solo puede modificarse previo procedimiento previsto en el D.S. N° 29881 con aprobación del Ministerio de Economía y Finanzas para aprobación de nueva escala salarial o modificaciones en el grupo 1000 de servicios personales, acción que está siendo ejecutada por COFADENA ante el Ministerio de Economía.

8.- Sostiene que las resoluciones impugnadas en el punto 7-b) establecen que al crearse nuevas direcciones y unidades organizacionales, todas deben tener el puesto de secretaría; que el Ministerio de Trabajo no es entidad que determine la obligatoriedad de una estructura en las empresas públicas, eso está determinado por la realidad de la entidad, por lo que el Ministerio de Trabajo se arrogó competencias y atribuciones y extralimitó el indubio pro operario.

Normas y principios transgredidos.

Culmina citando y transcribiendo como transgredidos los art. 13-I, II y III de la C.P.E., 115-I y II y art. 119 de la C.P.E. porque el Ministerio del Trabajo "vulneró el debido proceso por parcialización y contradicción en el análisis fáctico jurídico que genera perjuicio" a COFADENA que cumple funciones en aplicación de la L. N° 1178 y los sistemas y subsistemas de administración.

Alude los arts. 3 del EFP señalando que ninguna autoridad queda exenta de cumplir las leyes y principios, sin embargo, la autoridad demandada transgredió el debido proceso descrito en la S.C. N° 1916/2012 de 12 de octubre el mismo que obliga a la congruencia o correspondencia entre lo peticionado, lo considerado y lo resuelto cuya materialización debe reflejarse a lo largo del contenido de la resolución, no solo entre las partes considerativa y resolutive; que, en el caso, las resoluciones recurridas no guardan coherencia entre lo analizado y lo resuelto puesto que en primera instancia se otorga la razón sobre la lógica aplicada en las resoluciones de COFADENA pero se contradice determinando incumplimiento del procedimiento, lo que constituye transgresión del debido proceso.

Asimismo, en referencia a la falta de un correcto análisis de las pruebas en etapa recursiva señala que la S.C. N° 1916/2012 establece el deber de motivación y valoración integral de la prueba, en el caso -dice- está demostrado con el correcto análisis de la prueba y correcta interpretación normativa.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita se deje sin efecto las resoluciones jerárquicas impugnadas y la determinación de reincorporación de las ex-servidoras públicas.

Admitida la demanda, se corrió traslado a las autoridades demandadas y terceros interesados para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

1.2. Contestación a la demanda.

Respuesta de las autoridades demandadas.-

El Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social a través del Ministro José Gonzalo Trigo Agudo y el Vice Ministro de Empleo y Servicio Civil Benito Rodríguez Carvajal, representados legalmente por Shirley Jazmi Pérez Velásquez, Julio César Luna Orellana y otros, luego de efectuar exposición de los antecedentes y transcribir los fundamentos de la demanda aduce:

1.- Que el Ministerio del Trabajo se avocó a analizar, dentro del debido proceso, la razonabilidad y pertinencia de las pruebas producidas, si el proceso de supresión de puestos fue llevado en el marco jurídico del art. 41-g) y 43 de la L. N° 2027 y art. 32-h) de las normas básicas del sistema de administración de personal para determinar si tal supresión fue plenamente justificada y respetó los presupuestos técnicos y legales de tal modo que no se afecten los derechos de los servidores públicos de carrera administrativa y la estabilidad laboral de la que gozan.

Sostiene que en las resoluciones impugnadas se precisó cuál es el procedimiento de supresión y que aspectos deben considerarse en él. Resume los cuatro aspectos expuestos en las resoluciones aludidas: a) Que conforme al art. 41-g) de la L. N° 2027 es causal de retiro la supresión de su puesto entendida como su eliminación en el marco del sistema de organización administrativa. El art.43 de la referida ley exige exámenes de auditoría que verifiquen la oportunidad y conveniencia de tal decisión. b) El art. 32-h) del D.S. N° 26115 establece que cuando se produzca la supresión como resultado de la modificación de competencias o restricciones presupuestarias esta podrá ser causal de retiro la que deberá ser comunicada con 30 días de antelación. c) Que los precedentes administrativos de la extinta Superintendencia de Servicio Civil establecen los requisitos de la supresión de cargos contenidos en la Resolución Administrativa SSC/IRJ/083/2005 de 29 de septiembre entre

las que están: Resolución de autoridad competente, informes técnico y jurídico, instrucción para realización de examen de auditoría especial y adicionalmente el derecho del funcionario a su reingreso manteniendo su calidad de funcionario de carrera.

Que las consideraciones citadas fueron tomadas en cuenta en el caso para concluir en el punto 2 del tercer considerando de las resoluciones impugnadas que un proceso de supresión de cargo llevado en el marco de la normativa señalada precedentemente, no afecta el derecho al trabajo y estabilidad laboral, es decir que se aclaró que de darse tal supresión en el marco de las normas pertinentes, refiriéndose así de manera general a un proceso de supresión de puesto y en ningún momento refirió que el proceso realizado por COFADENA estaba en el marco de los requisitos necesarios ya que tras el análisis de la prueba aportada y del procedimiento no se justificó de manera objetiva la supresión de puestos, es más el informe RR.HH. N° 032/16 suscrito por Juan Chambi afirma que la escala salarial de la gestión 2012 no habría sufrido variación aspecto observable puesto que de haber existido supresión de puestos, esta debería reflejarse en la modificación de tal escala salarial.

En relación al punto tres señala que efectivamente el ministerio señaló que la condición de funcionarios de carrera administrativa no implica que los mismos no puedan ser retirados por causas justificadas, lo que no significa que se haya dado plena validez al procedimiento desarrollado por COFADENA por tanto el análisis de los demandantes es descontextualizado del resto del contenido y manifestado en las resoluciones, no existiendo contradicción alguna entre el análisis y la determinación asumida.

Al punto cuatro, responde señalando que las demandantes pretenden acomodar los fundamentos de las resoluciones para dar impresión de incongruencia pues si bien se mencionó el art. 43 de la L. N° 2027 referida a la auditoría especial que debe determinar si la supresión de cargos se encontraba legalmente justificada, debe entenderse que esto se debe realizar una vez producida la supresión del puesto, no antes, al corresponder al control interno posterior. Los demandantes dejan de lado el argumento del inc. a) del punto 7 del tercer considerando en el que se manifestó también que es necesaria una instrucción al director de la unidad de auditoría interna para realización del examen de auditoría pero que, en los antecedentes del caso, no consta la misma. Añade que si bien no es pertinente hacer la auditoría antes de la supresión del puesto, es necesario generar la instrucción de la misma.

Sobre el punto 5 aclara que las resoluciones recurridas en parte alguna sostienen que COFADENA incumplió “todos” los presupuestos técnicos y legales establecidos en la norma y que lo que se observó fue: Que el informe de Planificación y el informe legal ambos de 11 de septiembre de 2015 “no mencionan la supresión de ninguna dirección o unidad organizacional y por ende de algún puesto en específico”. Que en ellos tampoco puede identificarse claramente la realización del análisis retrospectivo y prospectivo medianamente fundamentado que justifique a necesidad de reajustar la estructura institucional de COFADENA y la supresión de puestos, y si bien no existe norma que precise el contenido de un informe técnico jurídico para justificar el proceso de supresión de puesto, de la lógica y la sana crítica se determinó que el informe en cite DPC 044/15 y Cite. UAJ 229/2015 solo justifican la creación de nuevas unidades pero no fundamentan la supresión de puestos aspecto de importancia para justificar la necesidad de desvinculación laboral de servidoras públicas de carrera administrativa. (Punto 6 del tercer considerando)

Que adicionalmente se pudo observar omisión de otros requisitos como la instrucción para Auditoría Interna, que no se consideró el reingreso de las demandantes a su puesto laboral u otro con preferencia a cualquier otro aspirante, así como el informe de RR.HH. N° 032/16 en el que consta que en la gestión 2012 no existió variaciones en la escala salarial lo que refleja que formalmente no existió modificación alguna a la estructura administrativa de COFADENA. Concluyéndose que no se cumplió la totalidad de requisitos que justifiquen la supresión de puestos que ocupaban las demandantes.

Con referencia al punto 6 dice que del art. 43 de la L. N° 2027 se entiende que la supresión de puesto debe ser objeto de auditoría especial una vez producida tal decisión pero que es necesaria la instrucción.

Sobre el punto 7 sostiene que la entidad, cuando se da la supresión de puesto justificada, debe procurar mantener a los servidores de carrera en otro puesto existente o creado, por lo que debería existir un análisis de viabilidad de la permanencia o en su caso de que no existe ningún puesto al cual se adecuen los perfiles, aspecto que tampoco sucedió.

En cuanto al punto 8 asegura que el Ministerio de Trabajo en momento alguno pretende obligar a asumir determinada estructura organizacional, simplemente refirió el derecho que asiste a las servidoras públicas de carrera tal cual ya se tienen explicado sobre procurar mantener a las mismas en otros puestos.

Po último señala que no se realizó un análisis más exhaustivo por falta de información pero si se analizó las principales pruebas en la medida de su pertinencia, evidenciando de ellas para la emisión de las Resoluciones Ministeriales Nos.378, 379 y 381 todas de la gestión 2016, que no hubo la debida justificación.

Culmina exponiendo sistema de doctrina tributaria y jurisprudencia contenida en las Sentencias N° 0228/2013 de 2 de julio, 2/2015 de 23 de febrero y ratifica los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada, no siendo tampoco cierta la falta de fundamentación que se alega.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y manteniendo subsistentes las Resoluciones impugnadas.

I.3. Réplica y dúplica

COFADENA, con memorial de fs. 244 a 248 formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda y observa falta de fundamentación y argumentación subjetiva asegurando que no incumplió ningún parámetro legal.

Por su parte, el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social de fs. 251 a 257 sostiene que en ningún momento actuó bajo parámetros subjetivos sino bajo la línea que marcó “la Resolución Administrativa SSC/IRJ/083/2015 de 29 de septiembre de 2015” asumida por otras varias resoluciones.

En cuanto al punto 6 de la réplica, refiere que el propio demandante manifiesta que se habría reincorporado a las recurrentes en puestos de trabajo similares lo cual corrobora que ante la reestructuración de COFADENA existían puestos similares a los suprimidos por lo cual no se justificaba la desvinculación de las demandantes.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

No habiendo respondido las terceras interesadas, se decretó “Autos para Sentencia”.

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía del administrado frente al ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados; en ese marco, al Tribunal Supremo le corresponde analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. A ese fin, la demanda debe plantearse por presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social emitió resoluciones jerárquicas incongruentes al existir contradicción entre la parte considerativa y resolutive y que al determinar que COFADENA incumplió el procedimiento para la supresión de cargos, el demandado en una clara parcialización y contradicción en el análisis fáctico jurídico, transgredió el debido proceso art. 13-I, II y III y art. 115-I y II ambos de la C.P.E.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa, los que cursan en el cuaderno del proceso y sobre todo de la lectura de las resoluciones ministeriales que resolvieron los recursos jerárquicos formulados por las ahora demandantes, se constata lo siguiente:

Las Resoluciones de Recurso Jerárquico N° 378/2016, 381 y 379/2016 todas fechadas en 26 de abril y cursantes de fs. 28 a 39 tienen la misma estructura y contenido aunque están adecuadas a cada una de las funcionarias quienes también interpusieron recursos jerárquicos con idéntico contenido. En razón a lo expuesto, la fundamentación y análisis que efectúa de ellas este tribunal, es aplicable al razonamiento inserto en las tres resoluciones que resolvieron los recursos jerárquicos.

Por razones metodológicas debe recordarse en primer término el ámbito normativo de la causal de retiro por supresión de puesto o cargo la misma que se encuentra reglada por el art. 41 de la L. N° 2027 cuya previsión es la siguiente:“(Causales). El retiro podrá producirse por cualquiera de las siguientes causales: g) Por supresión del cargo, entendida como la eliminación de puestos de trabajo o cargos en el marco del sistema de organización administrativa”.

Por su parte, el art. 43 de la misma norma con el epígrafe de (Supresión de cargo) dispone: “En los casos de retiro por supresión de cargo se realizarán, en forma obligatoria, exámenes de auditoría gubernamental que verifiquen la oportunidad, mérito y conveniencia de la decisión. La comprobación de que la decisión de retiro no estuviese legalmente justificada, podrá ser objeto de sanciones por responsabilidad administrativa y civil, sin perjuicio de las reclamaciones que puedan interponer los servidores públicos afectados, ante la Superintendencia del Servicio Civil. En los casos de retiro por supresión del cargo, la institución no podrá, en lo que resta de la gestión fiscal, reponer el mismo.”

Finalmente, el art. 44 (Prohibición de retiro discrecional). Estatuye: “I. Se prohíbe el retiro de funcionarios de carrera a través de decisiones discrecionales y unilaterales de las autoridades, bajo alternativa de iniciarse contra éstas los procedimientos y las acciones de responsabilidad por la función pública y sin perjuicio de las reclamaciones que puedan interponer los afectados ante la Superintendencia del Servicio Civil”.

Estas disposiciones contenidas en la Ley del Estatuto del Funcionario Público (L. N° 2027) en cumplimiento del mandato contenido en su art. 45, fueron reglamentadas en las normas básicas del sistema de administración de personal, debiendo serlo también en las respectivas disposiciones reglamentarias de cada entidad.

En ese marco, el inc. h) del art. 32 de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, a tiempo de definir que: “El retiro es la terminación del vínculo laboral que une a la entidad con el servidor público.”. Establece que el mismo podrá producirse, entre otras causales por: h. Supresión del puesto, entendida como la eliminación de puestos de trabajo, cuando éstos dejen de tener vigencia como resultado de la modificación de competencias o restricciones presupuestarias a la entidad, traducidos en los sistemas de programación de operaciones y organización administrativa, en cuyo caso se suprimirá también el ítem correspondiente”. Asimismo, prevé inc. “i. Si el servidor público afectado cumpliera requisitos en un puesto vacante, será asignado al mismo previo cumplimiento de los procesos establecidos en las presentes normas básicas. j. La decisión de retiro por supresión del puesto, deberá ser comunicada por escrito con una anticipación mínima de 30 días calendario.”

En ese marco legal, de la lectura de las resoluciones jerárquicas motivo de la presente demanda se establece que el Ministro del Trabajo, Empleo y Previsión Social en las tres resoluciones, de manera idéntica, luego de referir los antecedentes administrativos y de emisión de los memorándums: GG: 380.URH 318/15; GG:382-URH:320/15 y GG:379-URH: 317/15, todos de 29 de octubre de 2015 que determinaron el retiro de Norah Oliver Aguirre, María Luisa Ramírez López y Silvia Huanca de Zuñagua de su fuente laboral en COFADENA, en el marco del proceso de reestructuración y por “supresión del cargo” (secretaría); en el considerando 3ro. se pronunció sobre los motivos de los recursos jerárquicos exponiendo su razonamiento en 8 puntos de los cuales el primero resulta intrascendente al estar referido a observaciones sobre

errores de transcripción que en nada influyeron en la parte resolutive de las resoluciones al haber sido declaradas irrelevantes procediéndose a una "interpretación favorable al ejercicio del derecho de la acción" (sic), máxime si en la demanda, en la escasa y confusa fundamentación del punto uno, no se acredita vulneración del debido proceso o indefensión por esta causa, limitándose a señalar que las autoridades no los consideraron "para determinar lo que en derecho corresponde" sin expresar fundamento jurídico razonable y suficiente, aspecto que releva de mayor análisis a este tribunal.

Respecto del punto 2 y la presunta incongruencia de las resoluciones impugnadas en su análisis y decisión del punto referido a denuncia de vulneración del derecho al trabajo y estabilidad laboral por haberse generado un proceso de supresión de cargos lo que habría generado violación del art. 46 y 40-III) de la C.P.E.; se constata que la autoridad demandada a fs. 4 de cada una de las resoluciones aludidas resaltó en primer término el marco normativo general de la figura de retiro por supresión de puesto señalando que la misma está instituida en el art. 41 -g) de la L. N° 2027 (Estatuto del Funcionario Público), art. 32-h) del D.S. N° 26115 y el art. 24 del RIP de COFADENA, afirmando efectivamente que "... un proceso de supresión de cargo llevado en el marco de la normativa señalada precedentemente, no afecta en ninguna manera el derecho al trabajo y estabilidad laboral" puesto que están previstas jurídicamente las causales justificadas para proceder legalmente al retiro. Análisis genérico y en abstracto en el que no se encuentra referencia alguna que demuestre que, en el caso concreto, en función de la mencionada normativa se hubiera concluido que el proceder de COFADENA en la resolución de revocatoria era correcto, no siendo evidente que exista "incongruencia en cuanto al análisis y apreciaciones", sino una forzada y parcial lectura e interpretación equivocada y descontextualizada de los fundamentos contenidos en las resoluciones jerárquicas.

La conclusión se confirma con los fundamentos contenidos a partir de fs. 7 de cada una de las resoluciones en las que los puntos 6, 7 y 8 detallan las observaciones efectuadas al proceso llevado adelante por CAFADENA en las que la autoridad jerárquica advirtió omisión de requisitos trascendentales que debían dar viabilidad al proceso de retiro de personal de carrera por supresión de cargo, fundamentos sobre las cuales volveremos el análisis más adelante.

Siguiendo con la verificación de la denuncia de incongruencia entre la parte considerativa y dispositiva de las Resoluciones Ministeriales N° 379/16, 378/16 y 381/16 de 26 de abril. De la lectura de las mismas se observa que en el punto tercero, sobre el reclamo de las actoras en sentido que COFADENA no habría tomado en cuenta la calidad de servidoras públicas de carrera, la autoridad demandada señaló efectivamente que las resoluciones de COFADENA en el 4to punto expresaron que "la calidad de servidor de carrera no genera estabilidad laboral inmune a cualquier tipo de sanciones, destituciones o privilegios odiosos", y que el art. 40 de la L. N° 2027 prevé la desvinculación de la administración con el funcionario de carrera; se entiende de ello, sin lugar a dudas, que la autoridad quiso justificar que la sola condición de funcionaria de carrera no hace inmune a la trabajadora, ya que la misma puede ser destituida siguiendo los procedimientos legales de supresión de cargo, razonamiento que resulta correcto no encontrándose contradicción con relación al resto de los fundamentos y conclusiones a las que arribó la autoridad en los que de ningún modo consta haberse declarado como hecho probado "no haberse tomado en cuenta la calidad de servidoras de carrera de las demandantes" ya que es fácil entender que, precisamente, por haberse considerado este aspecto se inició y llevó adelante un procedimiento específico previsto para el retiro de las funcionarias (más allá de que en el mismo se haya o no cumplido los presupuestos exigidos por ley), procedimiento que fue analizado en el numeral 5 del tercer considerando de las resoluciones impugnadas.

Sobre el punto 4, es evidente que el Ministerio del Trabajo estableció que conforme al art. 14 de la L. N° 1178 el proceso de auditoría gubernamental debe ser realizado en calidad de control posterior y realizarlo de manera anterior a la conclusión de la implementación del rediseño organizacional, toda vez que, caso contrario, se trataría de un control previo no permitido por la norma; no obstante en el punto 7.a) al analizar el caso concreto no observó la falta de realización de la auditoría sino la inexistencia de "la instrucción al director de la unidad de auditoría interna" para la realización de la auditoría interna, como efecto de la implementación de la nueva estructura orgánica funcional de COFADENA (fs. 7 de las resoluciones). Por tanto, si bien es coincidente el análisis de demandante y demandado sobre la obligación de realizar una auditoría especial (como control posterior) sobre la desvinculación por supresión de puesto, no es evidente que la autoridad jerárquica contrariamente haya determinado como requisito de procedencia del retiro la realización de Auditoría previa, sino que basándose en la Resolución Administrativa SSC/IRJ/083/2005 de 29 de septiembre extrañó la existencia de la instrucción para que tal trabajo se efectúe posteriormente, aspecto que sin duda, en el marco de los principios que rigen las relaciones laborales de la administración pública es correcto y garantiza razonablemente la posibilidad de retorno de las servidoras a sus puestos laborales, no evidenciándose contradicción o transgresión alguna expuesta en este punto y reiterada en el punto 6 de la presente demanda el que tampoco resulta evidente.

En cuanto al punto 5° en el que se hace referencia al procedimiento que debió observarse en el proceso de supresión de cargos basado en la Resolución Administrativa SSC/IRJ/083/2005 de 29 de septiembre emitida por la ex Superintendencia de Servicio Civil en el que debió -dice- contarse con: 1.- Resolución de autoridad competente que apruebe la medida en base de informes que justifiquen la necesidad. 2.- Informe técnico que justifique la necesidad. 3.- Informe jurídico con la nueva estructura de la entidad que señale que la misma está sujeta a las normas básicas del sistema de organización administrativa y 4.- Instrucción al Director de la Unidad de Auditoría Interna de la realización de un examen de Auditoría especial sobre las desvinculaciones por supresión de puesto que tendrían lugar como efecto de la implementación de la nueva estructura orgánica funcional. Al respecto, señala el demandante que COFADENA en el caso, cuenta con informes técnico y legal (Cites 044/15 y 299/2015) para la aprobación del nuevo organigrama obteniéndose la Resolución de Directorio N° 020/2015 de 18 de septiembre que aprueba la nueva estructura organizacional y la constitución de nuevas áreas funcionales pero que el Ministerio de Trabajo estableció que en los mencionados documentos no se hace referencia a la supresión de ninguna Dirección o Unidad Organizacional y por ende de algún puesto, asimismo los informes no hacen análisis retrospectivo y prospectivo que justifique la necesidad de ajustes a la estructura de COFADENA y que, con ese argumento pretende sustentar la resolución de recurso jerárquico, siendo este argumento un elemento completamente subjetivo y parcializado frente a la veracidad de la documentación.

Sobre esta denuncia, no obstante la escasa fundamentación que efectúa el demandante quien no expresa cual es la "verdadera interpretación de la norma" que alude y pretende, es más no señala a que norma en específico se refiere, o cual es el error de interpretación de

esa norma; revisados los antecedentes administrativos del recurso de revocatoria (Anexo 3), se constata la existencia de dos informes cursantes de fs. 1 a 8 en Cite: DPC: 044/16 emitido por el director de planificación y coordinación de COFADENA con referencia: "Informe sobre la propuesta de estructura organizacional de COFADENA" y el segundo cursante de fs. 9 a 17 bajo el epígrafe de informe legal con la suma "Informe sobre la nueva estructura organizacional de COFADENA", ambos documentos plantean el rediseño organizacional con el objeto de definir la estructura organizacional de COFADENA, haciendo referencia a dependencias y estructura dividida en dos grandes sectores uno centralizado y otro descentralizado, así como la creación de nuevas direcciones y unidades organizacionales: la Unidad de Inteligencia empresarial y la Unidad de Metrología con sus respectivos objetivos, no obstante, no se encuentra en ninguna parte de estos informes justificación sobre la supresión de cargo alguno, resultando cierta y razonable la observación efectuada por la autoridad demandada en las resoluciones jerárquicas motivo de la demanda toda vez que, en el marco de la L. N° 2027, art. 44 (prohibición de retiro discrecional), resulta discrecional pretender justificar la existencia de un procedimiento de supresión de cargos específicos a partir de informes que respaldan más bien la creación de nuevas áreas y un nuevo organigrama de direcciones, unidades y unidades de ejecución en el que no aparecen niveles como los de secretaria u otros funcionarios de apoyo a la gestión empresarial, máxime si, adicionalmente, tampoco existe análisis específico de la necesidad de supresión de los cargos que ocupaban las funcionarias destituidas. (Secretaria)

Por consiguiente, se corrobora que COFADENA no llevó un procedimiento de supresión de cargos ajustado a las exigencias del inc. h del art. 32 de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, en cuya virtud la terminación del vínculo laboral que une a la entidad con el servidor público por la causal de "Supresión del puesto", supone o exige "la eliminación del puesto de trabajo", y podrá darse cuando éstos dejen de tener vigencia como resultado de la modificación de competencias o restricciones presupuestarias a la entidad; en el caso, de los informes ni siquiera llega a entenderse si la pretendida supresión de cargos se debía a modificación de competencia o restricciones presupuestarias.

En consecuencia, toda vez que no puede quedar sobreentendida, en los informes técnico y jurídico (que constituirán base de la auditoría posterior) la necesidad de supresión de cargos a efectos de retiro de funcionarias de carrera administrativa, sino que los mismos deben necesariamente justificar la necesidad de eliminar el puesto que ocupa el funcionario que pretende destituirse, justificación que además, debe ser de tal forma que supere el examen de auditoría, no es subjetiva ni parcializada la decisión jerárquica, máxime si, efectivamente, el art. 32 de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, en su inc. i. señala: "Si el servidor público afectado cumpliera requisitos en un puesto vacante, será asignado al mismo previo cumplimiento de los procesos establecidos en las presentes normas básicas. Estipulación que reconoce al funcionario de carrera un derecho de privilegio para ocupar otro cargo en la empresa tal cual lo expuso la autoridad recurrida sin que ello signifique que se haya arrogado competencias o facultades que no le competen ya que, materialmente, no existe en su decisión aspecto alguno que imponga a COFADENA asumir determinada estructura no siendo evidente lo denunciado en el punto 8 de la demanda.

En el caso se advierte que COFADENA extendió los memorándums GG. 382- RRHH. 320/15, GG 380-RR.HH 318/15 y GG 379-RR.HH 317/15 de 29 de octubre "en el marco del proceso de reestructuración" de COFADENA mediante los que comunicó a las servidoras de carrera administrativa: Norah Oliver Aguirre, María Luisa Ramírez López y Silvia Luisa Huanca de Zuñagua anunciándoles su retiro de COFADENA en el plazo de 30 días por supresión de su cargo, medida que cumple solo parcialmente las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal tantas veces aludidas.

Adicionalmente, en ninguna parte de las resoluciones emitidas, el Ministro del Trabajo determinó "incumplimiento de todos los presupuestos técnicos y legales establecidos por la normativa legal" para el retiro por supresión de cargos sino que, en el marco del debido proceso constitucionalmente tutelado, verificó si los actos de la autoridad administrativa estaban sujetos a derecho, determinando que no se cumplieron algunos requisitos que hacen a su procedencia entre ellos observó el contenido de los informes técnico y jurídico en los que efectivamente no se encuentra análisis concreto y específico prospectivo ni retrospectivo de cargos o puestos específicos. Añadido a ello, la Resolución de Directorio N° 020/2015 de 18 de septiembre con el que COFADENA pretende justificar la emisión de los memorándums de retiro de sus funcionarios, en su parte resolutive si bien aprueba la nueva estructura organizacional, tampoco hace alusión alguna a supresión de cargos estando referido al organigrama "en grande" que cursa a fs. 39 del anexo 3 de los antecedentes del recurso de revocatoria. Por lo expuesto, no siendo evidente que la autoridad jerárquica no hubiera tomado en cuenta los informes jurídico y técnico y la documentación presentada por COFADENA, no se encuentra vulneración alguna que amerite nulidad.

Por último, refiere el demandante que en el punto 7 del considerando tercero de las Resoluciones Ministeriales se estableció que la incorporación no previó la reincorporación de las funcionarias frente a la efectiva supresión de puestos, que sin embargo, conforme al informe RR.HH 032/16 de 18 de marzo, en referencia a elevar la escala salarial vigente de las gestiones 2015 y 2016 se establece que no existió variaciones o modificación en la estructura administrativa de la institución, por ende no se dio lugar a la supresión y al mantener en "statu quo" la administración del presupuesto destinado para las ex-servidoras públicas se garantizó la posibilidad de su reincorporación. Al respecto, se entiende que la decisión de la autoridad demandada es claro cuando lo que extraña es la existencia de un análisis de viabilidad de reincorporación o de permanencia de las servidoras en otros puestos de la nueva estructura, a cuyo efecto exigió se justifique que no existiendo tal posibilidad se proceda recién a retirar a las funcionarias, decisión que nuevamente se encuentra ajustada a la prohibición contenida en el art. 44 de la L. N° 2027.

Por lo expuesto, se concluye que las resoluciones de recurso jerárquico fueron emitidas con fundamentación suficiente para comprender los motivos de la decisión y en el marco de las pretensiones deducidas en los recursos jerárquicos, no advirtiéndose agravio o lesión de derechos del demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa

interpuesta por la Corporación de las Fuerzas Armadas para el Desarrollo Nacional (COFADENA) contra el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, en su mérito, declara firme y subsistentes las Resoluciones Ministeriales Nos. 379/16, 378/16 y 381/16 de 26 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



22

**Gerencia Distrital Cochabamba del SIN
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 44 interpuesta dentro el plazo previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civ. por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Karina Paula Balderrama Espinoza, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 52 a 71, el memorial del tercero interesado de fs. 159 a 163; La réplica de fs. 122 a 127, dúplica de fs. 166 a 169, decreto de autos para sentencia de fs. 124, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

GRACO Cochabamba del SIN expresa en el memorial de demanda contenciosa administrativa de fs. 25 a 44 los siguientes fundamentos:

Antecedentes Administrativos.

1.- Señala que el Servicio de Impuestos Nacionales notificó en 22/10/2014 al contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary con la Orden de Verificación N° 3010VI00188 para la fiscalización de obligaciones impositivas del impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a las transacciones (IT) y determinada sobre base presunta en aplicación del art. 43-II art. 44 núm. 5 incs. a) y c) y el núm. 61-I de la L. N° 2492, el art. 3-4, 6 núm. 1 y el art. 7-a) y b) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0017-13. Aduciendo que la contribuyente también infringió las disposiciones previstas en la L. N° 843 (Texto Ordenado vigente) y Decretos Supremos Reglamentarios Nos. 21530 y 21532.

Con base a dichos fundamentos legales se liquidaron los tributos sobre la base de ingresos omitidos no declarados, originando reparos en el IVA y el IT de los periodos fiscales enero a diciembre 2010 de acuerdo al informe CITE: SIN/GDSCBBA/DF/VI/INF/03220/2015 de 18 de mayo de 2015.

Estableciendo un monto de 159.038 UFV's, emitiendo la R.D. N° 17-0735-15 de 26 de junio de 2015, que establece una deuda tributaria que consolida tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

Recurso de alzada.

Contra la mencionada resolución determinativa la contribuyente interpuso recurso de alzada, que en primera instancia la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, emite Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0872/2015 de 9 de noviembre. Anulando la resolución determinativa, hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo de 18 de mayo de 2015, inclusive.

Recurso jerárquico.

Dicha determinación apela ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0068/2016 de 25 de enero, confirma la Resolución de Recurso de Alzada. Anulando la R.D. N° 17-0735-18, de 26 de junio de 2015 con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la vista de cargo, a fin de que la administración tributaria emita nueva vista de cargo debidamente fundamentada y motivada de acuerdo a los argumentos expuestos en la resolución y lo determinado en el art. 96 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), todo de conformidad a lo previsto en el inc. b), parág. I, art. 212 del Cód. Trib.

CONSIDERANDO: I.-**Fundamentos del proceso contencioso administrativo.**

Interpone demanda contencioso administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2016 de 25 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señalando que se vulneró la forma esencial del proceso; incurriendo la autoridad demandada en violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, de los antecedentes administrativos y finalmente no se tomó en cuenta el principio de verdad material y la realidad económica.

1. Incorrecta interpretación de los arts. 43-II; 44-5)-a) y c) y núm. 6); 45-I-1) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); arts. 3, 4, 6-1), 7-a) y b) de la RND N°10-0017-13 (La determinación y base imponible).

Conceptualiza el término "determinación tributaria", a objeto de explicar que la administración tributaria, debe realizar diferentes tareas como la fiscalización e investigación a efecto de sostener que sucedió un hecho imponible del cual el fisco no hubiera tenido noticia por la vía pertinente y que ello dio como lógico resultado que "alguien" resultara presunto deudor tributario. Señalando que se trataría no solo de mera verificación, fiscalización o control, sino de la ardua tarea de investigación cuyo objeto sería descubrir la existencia de posibles hechos imponibles realizados pero ignorados por el fisco, con la consiguiente falta de individualización de los sujetos pasivos pagadores.

Señala que a este efecto la administración tributaria, puede solicitar al sujeto pasivo, la presentación de libros anotaciones, documentos privados y públicos, facturas, comprobantes, pólizas, etc. documentación que es de propiedad y de conocimiento de la contribuyente. Pero que sin embargo de ello, también puede solicitar a terceras personas, instituciones privadas y públicas y/o organismos, que proporcionen documentación e información de circunstancias donde existe indicio de un hecho imponible.

Continúa refiriéndose a los métodos de determinación, según los conceptos del Dr. Carlos M. Giuliani Fonrouge. Así también expone respecto a la determinación sobre base presunta, mencionando los conceptos de José Gálvez y Sergio de la Garza. Y también se refiere a lo establecido en la L. N° 2492, transcribiendo los arts. 42 (Base imponible), 43 (Métodos de determinación de la base imponible), 44 (Circunstancias para la determinación sobre base presunta), 45° (Medios para la determinación sobre base presunta).

Por otra parte se refiere a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 que reglamenta los medios para la determinación de la base imponible sobre base presunta, mencionando los artículos: 3 (Base presunta); 4 (Circunstancias para la determinación de la base imponible sobre base presunta). 6 (medios para cuantificar la base presunta); 7° (Medios por deducción) explicando cada técnica utilizada: a) Técnica inventario de bienes realizables; b) Técnica de compras no registradas haciendo referencia también a la S.C. Plurinacional N° 422/2014 de 25 de febrero que reseña la distinción de la base cierta y base presunta en un hecho similar.

Manifiesta que con la finalidad de establecer posibles diferencias entre las cantidades de productos comprados y vendidos, en consideración a que la contribuyente no presenta libros de Ventas, ni talonarios de facturas, ni kardex, ni inventarios tanto al inicio como al cierre de la gestión en el que se refleje el movimiento de los productos adquiridos del proveedor Industrias de Aceite S.A. se presume que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas, por lo que se transcribieron en detalle las compras de los productos adquiridos de Industrias de Aceite S.A. realizadas en la gestión verificada, totalizando los importes facturados por tipo de producto y comparando con las cantidades compradas.

Resalta que mediante nota de 25 de marzo de 2015, se solicitó a la contribuyente proporcionar los precios de venta de los productos adquiridos de Industrias de Aceite S.A., sin embargo, no proporcionó los precios. Arguyendo que se utilizó los precios proporcionados por una de las clientes de Industrias de Aceite S.A.; para luego calcular las ventas no facturadas, multiplicando las cantidades no facturadas de acuerdo a las compras realizadas, presumiendo que las ventas fueron efectuadas en el mismo periodo en que los productos fueron adquiridos, debido a la falta de mayor información y elementos de análisis, en consideración al principio contable de empresa en marcha, en el entendido de que los ingresos obtenidos por las ventas realizadas permiten a la contribuyente nuevas compras, estos en virtud al art. 7 inc. 5 de la RND 10-0017-13.

De lo expuesto concluye que la administración tributaria empleó correctamente el método de determinación sobre base presunta, toda vez que de la información obtenida de terceros, determinó la existencia de ingresos no declarados en base a presunciones, más aún cuando cursa copias de las facturas que demuestran que la contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary, con Código de Cliente 40631, registros contables, reportes de cobranzas por vendedor y comprobantes de depósitos bancarios realizados, información proporcionada por terceros, la documentación presentada por la contribuyente y documentación extractada de la Base de Datos de la Administración Tributaria SIRAT2; y considerando el alcance de la Orden de Verificación N° 3014OVI00188, se ha demostrado que el sujeto pasivo no ha determinado el impuesto al valor agregado (IVA Débito Fiscal) e impuesto a las transacciones (IT) conforme a Ley por los periodos enero a diciembre de la gestión 2010.

Presumiendo que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas, que fueron canceladas y/o recibidas por la contribuyente en su domicilio fiscal, además de los pagos por dichas facturas, concluyendo que las transacciones fueron efectivamente realizadas por la misma. Consiguientemente se estableció en favor del FISCO, utilizando el método de determinación sobre base presunta, efectuada en virtud del alcance de la verificación y valoración de comportamiento tributario de la contribuyente y no contar con la totalidad de la información y documentos proporcionados por el sujeto pasivo.

2. De la Incorrecta interpretación del hecho Generador previsto en la L. N° 843 (texto Ordenado y la legalidad del proceso de Verificación (art. 6 y 65 de la L. N° 2492).

La administración tributaria, hace hincapié sobre el hecho generador que determinó los reparos en favor del fisco sobre base presunta, citando al efecto los arts. 1, 3, 7 y 72 de la L. N° 843 (Texto ordenado), además de los arts. 16, 17-1 y 70-4) y 11) de la L. N° 2492 (Cód. Trib.), estos últimos referidos a que se constituyen obligaciones del sujeto pasivo respaldar actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezca en las

disposiciones normativas respectivas, así como de cumplir con las obligaciones establecidas en el código tributario, leyes tributarias especiales y las que defina la administración tributaria con carácter general.

Continua señalando que de la compulsión de los antecedentes administrativos se constató venta de productos de su proveedor Industrias de Aceite S.A. realizadas por la contribuyente en los periodos sujetos a la fiscalización, no facturadas ni declaradas, que afectaron a la determinación del impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto a las transacciones (IT), estableciendo reparos en favor del FISCO, en razón de que los datos difieren de los verificados por la fiscalización, infringiendo las disposiciones previstas en la L. N° 843 y los Decretos Reglamentarios Nos. 21530 y 21532. Determinación realizada sobre Base Presunta de acuerdo al art. 43-II de la L. N° 2492 y el par. II del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0017-13.

Afirma que revisada la documentación proporcionada por Industrias de Aceite S.A., quien se constituye en el proveedor del sujeto pasivo, estableció que efectivamente se realizó las transacciones, adquiriendo productos del proveedor durante la gestión 2010, consiguiendo demostrar que:

- La administración tributaria notificó personalmente a la Sra. Fernández Choque con la Orden de Verificación N° 3014OVI00188, por la verificación específica de todos los hechos y/o elementos relacionados con el débito fiscal del impuesto al valor agregado (IVA) y su efecto en el impuesto a las transacciones (IT) relacionados con las transacciones efectuadas con su proveedor Industrias de Aceite S.A. CON NIT 1023233029. Advirtiéndole además que se notificó a la contribuyente con el Requerimiento N° 00124600 de manera personal. Sin embargo a pesar de su legal notificación no se presentó la documentación requerida.

- Conforme a la documentación presentada por Industrias de Aceite S.A. se verificó que la contribuyente compró productos durante la gestión 2010 y cuenta con un negocio de venta al público de dichos productos. Demostrando que todas las facturas observadas consignan el Código 40631, misma que asignada a la contribuyente como cliente para su registro y control interno, para el cobro y entrega de productos comercializados.

- De las facturas que cursan en antecedentes, se demuestra que a pesar de estar emitidas a otros nombres, éstas consignan como real adquirente el código de Cliente N° 40631 perteneciente a la contribuyente Fernández Choque.

- Los productos adquiridos por la recurrente fueron efectivamente entregados en el domicilio fiscal de la contribuyente Fernández Choque, además de haber realizado los pagos por dichas facturas, por lo que concluye que las transacciones fueron efectivamente realizadas por la misma. Asimismo, el proveedor dio cumplimiento a sus obligaciones como vendedor tal como señala el código civil.

- Los productos adquiridos por la contribuyente fueron pagados, dando cumplimiento a lo dispuesto por el art. 584 del Cód. Civ.

- De la misma manera el proveedor, cumpliendo su deber de documentar y registrar las transacciones realizadas, presentó a la administración tributaria documentación e información consistente en la planilla con información de las transacciones realizadas con su cliente Fernández Choque.

Establece que de toda la documentación señalada e información obtenida del proveedor se podrá coincidir en que existe abundante prueba que lleva a la administración tributaria a presumir la materialización del hecho generador, manifiesta además que la contribuyente no niega, no desmiente, ni refuta la prueba que sostiene la relación comercial que mantenía con su proveedor en los periodos objeto de verificación.

Expone que contrario a lo sustentado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contribuyente debió presentar oportunamente la lista de precios que utilizó para la venta de los productos adquiridos por su proveedor, debió enunciar los productos no vendidos, debió señalar, si existiesen los productos devueltos al proveedor o en su caso exponer los motivos por los cuales no está de acuerdo con los precios utilizados para la determinación sobre base presunta, y no lo hizo, aduciendo que la contribuyente tenía la carga de la Prueba. Señalando además que ella tuvo una actitud dolosa, al mantener una actividad económica sin el cumplimiento de deberes formales, no acompañó documentación fehaciente, no proporcionó los precios de ventas de los productos adquiridos de los proveedores y omitió registrar en su contabilidad las compras y ventas de los productos adquiridos.

Aduce que es una apreciación subjetiva e incorrecta de la AGIT cuando en la Resolución de Recurso Jerárquico 0068/2016 señala que la contribuyente Fernández Choque No presentó descargos a la vista de cargo, por no conocer las características de la "Contribuyente similar", cuando se puede verificar que en los antecedentes administrativos demuestran que la recurrente No presentó observaciones ante su conocimiento de la referida vista de cargo, por tanto no existe afectación al derecho del debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa.

Señala que contrario a lo manifestado por la AGIT, en el proceso de verificación No se produjo indefensión alegada, más aun cuando en el caso se demostró que la contribuyente conocía del procedimiento que se le seguía en su contra y actuó en igualdad de condiciones. Resaltando que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa, fueron emitidas cumpliendo un procedimiento legalmente establecido en la norma tributaria y conforme establece los artículos 6 y 65 de la L. N° 2492. Mencionando la Sentencia Constitucional N° 95/01 de 21 de diciembre referido a la presunción de los actos administrativos del Estado son legales y legítimos.

3. Incorrecta Interpretación del art. 104 de la L. N° 2492 (Sobre orden de Verificación y su alcance)

Establece que al emitir la Orden de Verificación 3014OVI00188 notificada el 22 de octubre de 2014. Tenía por objeto verificar las obligaciones impositivas de la Contribuyente, cumpliendo las disposiciones legales, teniendo como alcance la verificación específica de todos los hechos y/o elementos relacionados con el débito fiscal del impuesto al valor agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT) relacionadas con su proveedor Industrias de Aceite S.A. con NIT 1023233029. Por los periodos fiscales enero-diciembre /2010 Se establecieron el alcance, el tributo y el periodo a ser verificado y/o fiscalizado, así como la identificación del sujeto pasivo.

Aduce que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica los argumentos de la ARIT y sustentan equivocadamente que ante las presunciones señaladas por la parte recurrente, la administración tributaria debería verificar las facturas emitidas a los contribuyentes IC Norte S.A. y Julián Zubieta a fin de establecer la configuración de ingresos omitidos por la venta de productos al proveedor Industrias de Aceite S.A. y establecer de manera fundada la relación comercial de Fernández Choque Milka Rosse Mary, con los sujetos pasivos, que consigna las compras efectuadas con su código de cliente.

Sostiene que dicha afirmación y condicionamiento trastoca todo procedimiento y razonamiento lógico, toda vez, el alcance de la orden de verificación, claramente establece que los hechos y/o elementos relacionados con el débito fiscal del impuesto al valor agregado y sus efectos en el impuesto a las transacciones efectuadas con el Proveedor Industria de Aceite S.A. con NIT 1023233029, y no así al crédito fiscal, menos a los sujetos pasivos ICE Norte S.A. y Julián Zubieta. Recuerda además que la administración tributaria no pretende establecer los ingresos omitidos o no del proveedor Industrias de Aceite S.A., sino solo corresponde verificar la materialidad de las transacciones del sujeto pasivo objeto de la verificación para señalar que ésta efectivamente adquirió o no productos de su proveedor, también indica que habiendo determinado la obligación tributaria de la contribuyente sobre base presunta, y bajo el principio de ONUS PROBANDI (carga de la prueba) le correspondía solo a ella informar o presentar algún documento o acreditación que establezca su relación con ICE Norte y Julián Zubieta, a fin de desvirtuar los cargos en su contra y demostrar que en el presente caso los hechos y elementos que configuran el hecho generador, han sido determinados, por la administración tributaria, de manera incorrecta, resaltando que la contribuyente no adjuntó ninguna prueba al respecto ni en sede administrativa ni en instancia recursiva.

4. Del debido proceso en su elemento al derecho a la defensa, arts. 115 y 117 de la C.P.E.

Afirma que contrario a lo señalado por la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0068/2016 de 25 de enero, se podrá evidenciar que la administración tributaria precauteló el derecho al debido proceso en su vertiente derecho a la defensa, cumpliendo los requisitos exigidos por el proceso de verificación expresado en la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), resolviendo el proceso de manera justa, equitativa e imparcial, no solo en el resultado sino durante el desarrollo, puesto que un proceso que observe los elementos exigidos por la normativa positiva, podrá tener el calificativo de debido, más allá de las exposiciones subjetivas que las partes tengan. Asevera que en el presente caso se ha cumplido con un procedimiento legal establecido, en el que la contribuyente en todo momento tuvo acceso a documentos del proceso contravenacional y se le otorgó todos los plazos legales para presentar descargos y/o alegaciones a su favor. Reitera que la doctrina señala el principio finalista del debido proceso al conceptualizarlo y enumerar que elementos se consideran. Además menciona la Sentencia Constitucional 1292/2010-R de 13 de septiembre, sobre El debido proceso. Resalta por otra parte que la AGIT no puede aducir vulneración al debido proceso en su elemento derecho a la defensa, explicando que no se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, apoyando su concepto en lo señalado por la S.C. N° 0287/2003-R de 11 de marzo.

5.5. Incorrecta interpretación de la nulidad (arts. 35 y 36 de la L. N° 2341).

Manifiesta que la AGIT, al confirmar la resolución de recurso de alzada y determinar anular hasta el vicio más antiguo, estaría en contra del procedimiento administrativo tributario, toda vez que la nulidad al ser textual, sólo opera en los supuestos citados y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados. Expresa que el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de conocimiento de los actos administrativos tributarios, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa. Refiriendo sobre el tema las SS. CC. Plurinacionales Nos. 0249/2012-R de 29 de mayo y la 0444/2011-R de 18 de abril.

Con referencia al art. 36 de la L. N° 2341, menciona la SC 0731/2010-R de 26 de julio y la S.C.P. N° 2504/2012 de 13 de diciembre y S.C. N° 0731/2010 de 26 de julio de 2010, relatando que es posible y hasta una obligación procesal de quien considere que dentro de un proceso judicial o administrativo, así esté ejecutoriado, se han lesionado las normas de orden público y por tanto, sus derechos fundamentales previstos como garantías judiciales, como es el debido proceso y el derecho a la defensa, interponga el incidente de nulidad, demostrando en el mismo su indefensión y por ende lesión de derechos fundamentales. Concluyendo que el incidente de nulidad se activa en presupuestos excepcionales, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en la jurisprudencia constitucional, por cuanto se constituye en la última ratio, lo que en la especie no se dan no existiendo en consecuencia fundamento legal válido para declarar la nulidad.

5.6. Incorrecta interpretación del art. 96 de la L. N° 2492, concordante con el art. 18 del D.S. N° 27310 (Requisitos de la vista de cargo).

Expone que contrario a lo aseverado por la Autoridad de Impugnación Tributaria, no existe ningún elemento legal ni de hecho que haga presumir que la vista de cargo ni la resolución determinativa, sean objeto de nulidad, más cuando la recurrente tuvo acceso en toda instancia a los antecedentes administrativos. La resolución ahora impugnada refiere específicamente al art. 96 sobre la vista de cargo, contexto en el cual la administración tributaria verificó que la contribuyente efectivamente realizó pagos a su proveedor Industrias de Aceite S.A., por los productos recibidos, concluyendo que las transacciones efectivamente se realizaron, tal como se reconoce en la resolución de alzada.

Arguye que la propia AGIT, conformó la adquisición y venta de productos adquiridos por su proveedor Industrias de Aceite S.A. obteniendo ingresos correspondiente a la venta de dichos productos, los que no fueron facturados ni declarados en los periodos enero-diciembre /2010. Se probó que la contribuyente no determinó el impuesto al valor agregado (IVA Débito Fiscal) ni el impuesto a las transacciones. (IT) conforme a ley.

Por lo que habiendo verificado la efectiva adquisición de productos de la recurrente a su proveedor, y que ésta no presentó libros de ventas, ni talonarios de facturas, ni Kardex, ni Inventarios tanto al inicio como al cierre de la gestión en que se refleje el movimiento de los productos adquiridos, entonces coincide con la aplicación de la Resolución Normativa de directorio 10-0017-13, presumiendo que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas y por lo tanto existe el reparo observado por la administración tributaria. Afirmando que no existe sustento fáctico y legal para anular la vista de cargo.

5.7. Incorrecta Interpretación del art. 76 (Carga de prueba)

Hace referencia a la S.C.P. N° 0422/2014 de 25 de febrero, referida a que si el cálculo es sobre base presunta, la carga de la prueba del contribuyente tendrá que desvirtuar todos los elementos que permitieron a la administración tributaria deducir la existencia y cuantía de la obligación. También cita los num. 6) y /9 del art. 68 de la L. N° 2492 sobre los derechos del sujeto pasivo.

Por su parte también señala que en materia tributaria rige el principio de onus probandi (carga de la prueba). Sustentando que le correspondía a la contribuyente Fernández Choque desvirtuar todos los elementos que permitieron a la administración tributaria deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria, desvirtuando aquellos datos antecedentes y elementos indirectos que permitieron deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud, aspecto que no ocurrió en el presente caso.

Afirmando que la AGIT realizó incorrecta apreciación de los antecedentes administrativos.

5.8. Incorrecta valoración de los antecedentes administrativos en base a verdad material y realidad económica.

Fundamenta el Principio de Verdad Material, en virtud al art. 180 de la C.P.E., inc. d) del art. 4° de la L. N° 2341 y el artículo 30 de la L. N° 025, haciendo referencia sobre el mismo punto a la S.C.P. N° 1414/2013-R y la S.C.P. N° 0713/2010-R de 26 de julio.

Puntualizando que durante el proceso de determinación la Administración Tributaria buscó la verdad material conforme dispone el art. 41-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley de Procedimiento Administrativo) normativa que establece la obligatoriedad de busca la verdad material, concordante con el art. 3 del D.S. N° 26462 que expresa el principio rector de verdad objetiva o material. Acusa de no haber tomado en cuenta la realidad económica que establece la voluntad de realizar un hecho o un negocio jurídico.

Además pone en evidencia que la contribuyente conociendo el alcance y objeto de la verificación y en una actitud evasora, se abstuvo de presentar documentación o presentar descargos válidos suficientes que desvirtúen los cargos en su contra.

Por otra parte hace hincapié a la definición de "Realidad económica" establecida por el art. 8 de la L. N° 2492 que dispone sic: "Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos grabados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas, sin perjuicio de la eficacia que las mismas tengan en el ámbito civil u otro".

Señala que se pudo evidencia mediante extractos bancarios de caja de ahora, cuentas corrientes, depósitos a plazo fijo que la contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary realizó transacciones con su proveedor Industrias de Aceite S.A. a través del Banco Nacional de Bolivia S.A. en la cuenta corriente y que además pagó mediante cheques las compras realizadas. También aduce que la administración tributaria estableció elementos objetivos y probatorios que respaldan de manera fundada los reparos en favor del fisco, conclusión que la administración tributaria determinó toda vez que la contribuyente no exhibió físicamente los productos adquiridos, tampoco exteriorizó cual fue el destino de los mismos.

Estos aspectos, aduce que se enmarcan en una forma jurídica manifiestamente inapropiada o atípica a la realidad económica de los hechos gravados, lo que debe revisarse con mucho cuidado el origen de los fondos de las cuentas vinculadas al giro de la empresa, ya que estos no cuentan con un respaldo y podrían provenir de actos irregulares e inclusive ilegales. Hecho que lleva a concluir que la contribuyente no cumple con la obligación del art. 36 del Cód. Com., referido a la "obligación de llevar contabilidad".

Concluye señalando que la administración tributaria ha verificado fehacientemente "Ingresos no facturados y no declarados", originando reparos al IVA y al IT por las transacciones efectuadas con su proveedor Industrias de Aceite S.A., conforme al segundo párrafo del art. 12 de la L. N° 843 (texto ordenado vigente).

Petitorio.

Pide al tribunal declarar probada la demanda contencioso administrativa y revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico no. AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero y en el fondo manteniendo firme, subsistente y exigible el total de los reparos en favor del fisco, debido a que la contribuyentes omitió declarar la totalidad de ingresos en los períodos enero-diciembre de la gestión 2010.

CONSIDERANDO: II.-

Apersonamiento y Respuesta Negativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Daney David Valdivia Coria se apersona y responde negativamente a la demanda señalando que:

1. Incorrecta interpretación de los art. 43-II y 44 UN. 5) inc. a) y c) y núm. 6)-I un. 1) de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano) art. 3, 4, 6-1), 7-a) y b) de la RND N° 10-0017-13 (la determinación y la base imponible).

Señala que la legislación nacional dispone en el art. 42 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), que la base imponible o gravable es la unidad de medida valor o magnitud, objetiva de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar. El art. 43 de la misma ley establece los métodos para efectuar la determinación sobre base cierta y sobre base presunta.

Refiere de igual forma el art. 45 de la L. N° 2492, contexto normativo que establece la determinación sobre base presunta fundada en la información, datos y prueba que la administración tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, proporcionados tanto por parte del contribuyente como también por parte de terceras personas o agentes de información, inclusive puede ser obtenida de la propia labor investigativa que le otorgar la ley al ente fiscal con el único fin de obtener pruebas de hechos imposables ocurridos; cuidando que todos los datos, pruebas o información obtenida demuestren la realización de los hechos generadores y permitan establecer su cuantía, es decir que cada conclusión tenga su respaldo objetivo, evidente y comprobable.

Explica que en ese contexto normativo, la Instancia Jerárquica evidenció de la administración tributaria en el proceso de fiscalización aplicó conforme a derecho la determinación sobre base presunta, por lo que no se comprende el motivo de observación efectuada, cuando en

el presente caso fundamentó técnica y jurídicamente este extremo. Quedando totalmente desvirtuado lo denunciado por la administración demandante.

Destaca sin embargo, que de la documentación revisada por parte de la administración tributaria (en aplicación de la base presunta), la Instancia Jerárquica evidenció que el ente fiscal sólo en etapa de impugnación, manifestó que para efectos de la determinación sobre base presunta únicamente utilizó datos de contribuyentes similares, que tenían los mismos proveedores, similar periodo e identidad de productos. Elemento que evidenció que la vista de cargo, en su emisión no observó todas las valoraciones efectuada en el proceso de verificación y que fueron resultado de sus actuaciones.

En ese contexto resalta que la administración tributaria aplicó correctamente la determinación sobre base presunta, es también evidente que la misma administración no tomó en cuenta la información que aportó la contribuyente, relativa a la lista de precios de Industrias Fino S.A., del periodo julio 2010, consignando el producto, código, descripción, precio unitario en Bs unidades por caja y preciso Bs/caja; como parte de los fundamentos en la vista de cargo a fin de sustentar la aplicación de los precios unitarios de venta y el cálculo del margen de utilidad expuesto en el cuadro "Determinación margen de utilidad", información que según antecedentes fue remitida mediante nota de 29 de abril de 2015.

De lo expuesto, y al no referir estos datos como fundamentos de la Vista de Cargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria manifestó la falta de fundamentación y motivación en la que incurrió la Administración Tributaria a tiempo de emitir dicha Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VI/VC/00302/20015 y en consecuencia la R.D. N° 17-0735-15, de 26 de junio de 2015. A fin de cumplir con lo dispuesto en el art. 96 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) debió incluir de manera expresa las valoraciones efectuadas para la fijación del precio unitario a partir de un tercero, siendo por tener incidencia en la determinación preliminar del reparo tributario establecido contra la contribuyente. Omisión que constituye una limitación al ejercicio del debido proceso, señalado en los numerales 6,7 y 8 del art. 68 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) concordantes con el parág. II, art. 115 de la C.P.E. Aduciendo que es un aspecto que no puede ser convalidado por la instancia jerárquica, toda vez que la administración tributaria está en la obligación de emitir sus actos administrativos considerando todos los elementos que merecieron su valoración y le permitieron establecer sus observaciones.

En cuanto al argumento de la administración tributaria respecto a que no existe necesidad de obtener información que permita determinar la relación comercial del sujeto pasivo con IC NORTE S.A y Julián Zubieta (clientes), que se constituyen en terceros que no intervienen en la relación comercial entre la contribuyente (sujeto de verificación) e Industrias de Aceite S.A. (Proveedor); señala que si bien la determinación de adeudos tributarios correspondientes al IVA (débito fiscal) e IT, por los periodos fiscales enero a diciembre 2010, practicadas por la administración tributaria, se fundó y acreditó en presunciones extraídas del Código de Cliente N° 40631 correspondiente a la contribuyente y consignada en las 27 facturas, además de la documentación aparejada y remitida por el proveedor a la administración tributaria; sin embargo dicho extremo no resulta suficiente para afirmar que el sujeto pasivo vendió a IC Norte S.A y Julián Zubieta los productos adquiridos del proveedor, ya que del total de las referidas notas fiscales emitidas, 24 Facturas se encuentran emitidas a la razón social de IC Norte S.A.; 1 factura a nombre de Julián Zubieta; y solo 2 facturas a nombre de la contribuyentes, no existiendo ningún otro indicio que corrobore la afirmación hecha por la administración tributaria.

Agrega además que tratándose de una presunción que se estableció sobre la base de supuestas ventas que efectuó la contribuyente a favor de I.C. Norte S.A. y Julián Zubieta, resulta imprescindible respaldar y acreditar dicha presunción con elementos objetivos y fehacientes que la sustenten. Considerando que parte de las facturas informadas por el proveedor fueron emitidas a favor de IC. Norte S.A. y Julián Zubieta; aduciendo que el ente fiscal no solo debió limitarse a la información contenida en el Código de Clientes inserta en las referidas 27 facturas que proporcionó el proveedor, sino en obtención de otros elementos de prueba, que de manera cierta o indirecta le permitan tomar convicción de que el Sujeto Pasivo transfirió efectivamente los productos adquiridos a los referidos clientes. En tal razón no resulta evidente la afirmación del ente fiscal, de no existir necesidad de obtener información que permita establecer la relación comercial de la contribuyente con ambos clientes, debido a que si bien no se encuentran comprendidos dentro del alcance de la orden de verificación girada contra la contribuyente, como afirma la administración tributaria, la verificación de sus datos e información contable y financiera, se hacen necesarios para sustentar la afirmación hecha por la misma respecto a las transferencias efectuadas a favor de dichos clientes. Explicando que no necesariamente significa realizar otra fiscalización, como mal entiende el ente recaudador.

La demanda señala (...) Del debido proceso en su elemento al derecho a la defensa (arts. 115 y 117 de la C.P.E. (...))

Se refiere a la S.C. N° 776/2011-R de 20 de mayo, que también fue citada por el accionante, asimismo, la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo, que se refiere al debido proceso y los principios de fundamentación y motivación en las resoluciones.

Fundamentando que el debido proceso se encuentra integrado por varios elementos que lo configuran; entre ellos, la fundamentación, motivación, y la valoración de la prueba en las resoluciones; pues aunque esta última no se encuentra expresamente señalada en la jurisprudencia, sin embargo en los instrumentos internacionales como en la doctrina constitucional han sido ampliamente desarrollados. Bajo ese contexto, establece que de la revisión de antecedentes y de la compulsas se observó que la administración tributaria a tiempo de emitir la Vista de Cargo No SIN/GDCBBA/DF/G1/VI/VC/00302/20015 así como la R.D. N° 17-00735-15, de 26 de junio, no cumplieron con el requisito que ambos actos deben tener para su respectiva emisión, siendo este un requisito sine qua nom que toda resolución debe contener como parte del debido proceso. Expresando textualmente lo determinado en la Resolución emitida respecto "a que no contiene los fundamentos de hecho, datos y/o elementos que fueron considerados a efectos de establecer la deuda tributaria; de igual forma, se observa que las especificaciones de la deuda tributaria, han sido afectadas por la falta de la debida fundamentación de los datos que respaldan la liquidación preliminar de la deuda tributaria, expuesta en la vista de cargo, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad, conforme las previsiones de los arts. 96 Par. III y 99, Par. II de la L. N° 2492, en ese entendido corresponde anular obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la vista de cargo inclusive, consecuentemente confirmar lo resuelto por la instancia de alzada".

1. La Parte demandante en su memorial de demanda expone: 5.5. Incorrecta interpretación de la nulidad (arts. 35 y 36 de la L. N° 2341).

Se refiere respecto a la nulidad y la supuesta incorrecta interpretación del art. 96 de la L. N° 2492, destacando que la instancia jerárquica actúa y resuelve en sujeción del principio de legalidad en pos de garantizar y hacer efectivo el acceso a la justicia tributaria que tiene toda persona sin distinción alguna, y sobre todo precautelando el derecho al debido proceso, en consecuencia, deja claro que a partir de la revisión de los antecedentes administrativos existentes y de la compulsas se emitió la resolución de recurso jerárquico, transcribe textualmente lo determinado en relación al punto.

Aduciendo que se desvirtuaría lo denunciado por la administración ahora demandante, incumpliendo lo que manda el art. 36 de la L. N° 2341 así como el art. 55 del D.S. N° 27113 aplicable en materia tributaria en virtud del num. 1, art. 74 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), la autoridad administrativa para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión al administrado o lesione el interés público. Hace notar que de todos los hechos expuestos la administración tributaria podía haber efectuado de oficio anular obrados, sin embargo decidió continuar con el proceso de fiscalización haciendo caso omiso del derecho al debido proceso y del principio de legalidad previsto en el art. 180 de la C.P.E. y en estricta aplicación del principio de legalidad cuyo fundamento básico de la ciencia jurídica, demanda en lo esencial que un derecho, una obligación general, prestación o sanción son exigibles solo cuando emanan de la ley, destacando que el principio de legalidad fue ampliamente desarrollado por la S.C. N° 0275/2010 de 7 de junio.

Finalmente señala que se puede corroborar lo expuesto respecto al evidente vicio de nulidad en que incurrió el ente fiscal sin dejar de lado la evidente situación de indefensión en que se dejó al sujeto pasivo, toda vez que el art. 36-II de la L. N° 2341 aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la L. N° 3092 dispone que para que ocurra la anulabilidad de un acto por infracción de una norma señalada por ley deben ocurrir los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión a los interesados.

Concluye señalando que entre lo denunciado por la administración demandante se encuentran aspectos que no fueron objeto de impugnación como son los puntos:

5.2. De la incorrecta interpretación del hecho generado previsto en la ley 843 (texto Ordenado) y la legalidad del proceso de verificación (art. 6 y 65 de la 2492)

5.3. Incorrecta interpretación del art. 104 de la L. N° 2492 (sobre la orden de verificación y su alcance)

5.6. Incorrecta interpretación del art. 76 (carga de prueba)

8. Incorrecta valoración de los antecedentes administrativos en base a la verdad material y realidad económica.

Siendo nuevos argumentos que no fueron objeto de impugnación ni de revisión ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda.

Petitorio.

Solicita declarar Improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ. 0068/16 de 25 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.2. Respuesta del tercero interesado.

Milka Rose Mary Fernández Choque, en su calidad de tercero interesado, se apersona y responde la demanda. Propugna la Resolución Jerárquica AGIT 0068/16 de 25 de enero de 2016, que en 15 puntos resume los antecedentes del proceso administrativo para que se considere en este tribunal lo que resalta en cada punto. Haciendo énfasis en que la resolución determinativa es un acto anulable, porque el vicio ha ocasionado indefensión en su persona como administrada y porque el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

Petitorio.

Solicita se declara improcedente la demanda contencioso administrativa, dejando plenamente vigente la Resolución Jerárquica AGIT 0068/2016 de 25 de enero, en consecuencia se confirme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0872/2015, de 9 de noviembre; anulándose la R.D. N° 17-00735-15 de 26 de junio.

II.3. Réplica y dúplica.

Réplica.- La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, presenta Réplica respondiente los argumentos expuestos por el director general de Impugnación Tributaria, ratificándose en todos los argumentos expuestos en la demanda contencioso administrativa.

Resaltando en su memorial el hecho de que la contribuyente, no obstante de su legal notificación no cumplió con la presentación de la documentación e información solicitada, correspondiendo sancionar al deber formal establecido en el numeral 8) del art. 70 de la L. N° 2492, con la multa dispuesta en el núm. 4.1. del anexo consolidado A de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, sanción que se encuentra expuesto en el Acta de contravenciones tributarias vinculada al Procedimiento de Determinación (F 7013) No. 112336.

Dúplica.

La AGIT reitera los términos de la respuesta a la demanda y sostiene que la Vista de Cargo no contiene los datos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa. reitera los puntos expuestos en su respuesta a la demanda contencioso administrativa, resaltando

que la resolución determinativa emitida sobre la liquidación preliminar de la deuda tributaria contemplada en la vista de cargo, conforme analizaron, no contiene los fundamentos de hecho, datos y/o elementos que fueron considerados a efectos de establecer la deuda tributaria; de igual forma observa que las especificaciones de la deuda tributaria, han sido afectadas por la falta de la debida fundamentación de los datos que respaldan la liquidación preliminar de la deuda tributaria, expuesta en la vista de cargo, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad, conforme las previsiones de la L. N° 2492.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos jurídicos del fallo

La demanda contencioso administrativa tiene como objeto que el Tribunal Supremo de Justicia efectúe control de legalidad cuyo propósito es velar que en el ámbito administrativo se garanticen los derechos procesales de las partes y en su mérito, si corresponde, se ordene se rectifiquen los defectos en los que incurrieron las autoridades, en el ejercicio de la actividad y procedimientos administrativos.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo.

Por la naturaleza del proceso 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 con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la institución demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la entidad demandada.

El motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe a determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/16 de 25 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, produjo agravio a la administración tributaria, ha momento de confirmar la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0872/15 de 9 de noviembre de 2015, que anula hasta el vicio más antiguo, inclusive hasta la vista de cargo la determinación de la administración tributaria.

Al respecto corresponde analizar los hechos sucedidos en fase administrativa y cotejarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

Determinación sobre base presunta

La AGIT estableció de manera concluyente que en el proceso de verificación la Contribuyente no presentó ante la administración tributaria la documentación solicitada, por lo que el ente fiscal aplicó lo señalado en el art. 44 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), al configurarse las circunstancias que señalan este artículo, siendo procedente la determinación de la base imponible sobre base presunta, al verificar Ingresos no facturados y no declarados por la contribuyente, lo que originó reparos en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Transacciones (IT)

Ahora bien, ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la AGIT en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

Que la base imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo. Se define como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones: de una parte, es la medida del hecho imponible, por lo que, si ha sido correctamente establecida debe ser congruente con el hecho imponible y; de otra, sirve como plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la cuota del tributo. Los métodos para la determinación de la base imponible pueden ser directos o indiciarios; los primeros toman para su cálculo datos reales y actuales; los segundos atienden a indicios y a presunciones. (STG-RJ/0268/2008: FTJ IV.3. iii.).

En ese entendido el art. 42 del Cód. Trib. Boliviano, establece que: "Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar". Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 del Cód. Trib. Boliviano, que señala:

La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: a) Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo y, b) Sobre Base Presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, establecido el art. 44 de dicho Código, que la administración tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo. En especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1) Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes; 2) Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este código; 3) Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización; 4) Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas; 5) Otras circunstancias previstas; 6) Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

El art. 62 del Cód. Trib. Boliviano, (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: Numeral 7, A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución.

Po su parte el art. 76 del Cód. Trib. Boliviano, señala que la carga de la prueba, en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.

De lo inferido, se colige que en forma general en la etapa de la determinación tributaria, la administración tributaria debe intentar llegar a la verdad de los hechos, procurando obtener todos los datos y la información necesaria para llegar a una precisa, clara y circunstanciada atribución de la deuda tributaria, con la debida fundamentación establecida por la AIT.

Para el caso presente, de la compulsión de los antecedentes administrativos, el FISCO, en aplicación del art. 104-IV del Cód. Trib. Boliviano, emitió la Vista de Cargo CITE SIN/GDSCBBA/DF/VI/INF/03220/2015 de 18 de mayo, en la cual expone el alcance de la Orden de Verificación, el trabajo desarrollado y los resultados del proceso del examen, que la verificación se efectuó sobre base presunta; en cuanto a los ingresos no declarados determinados sobre presunciones efectuadas en base a parámetros utilizados mediante otros contribuyentes en el mismo rubro, detalla los conceptos que fueron objeto de verificación, concluyendo que los mismos se encuentran gravados por el IVA e IT, indica la existencia de ingresos no declarados según el detalle de información obtenido de su proveedor Industrias de Aceite S.A. quien le asignó un código comercial propio para las transacciones. Aspecto que la entidad tributaria utilizó para inferir que todos los cargos efectuados a ese código se trataban de compras realizadas por la contribuyente. Excepto que omitió señalar si las facturas que emitió Industrias de Aceite S.A., por esas compras fueron a nombre de la contribuyente y si ella se descargó el crédito fiscal correspondiente, solo estableció como ingresos no declarados todas las compras apropiadas al código proporcionado por el proveedor, concluyendo que de enero a diciembre de la gestión 2010 se omitió la declaración del impuesto IVA e IT.

De acuerdo con lo manifestado, la inexistencia de datos, hechos, elementos, y antecedentes en el proceso de verificación, la administración tributaria, tanto en la vista de cargo como en la resolución, carga el incumplimiento de los requisitos esenciales establecidos en el art. 96-I del Cód. Trib. Boliviano que señala: "La vista de cargo, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponde, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado". III.- "La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo o acta de intervención, según corresponda".

Considerando que la resolución determinativa debe emitirse sobre la base de la vista de cargo, el acto administrativo también se ve afectado en su fundamentación, conforme el art. 99-II del citado cuerpo legal, lo que ocasiona indefensión para el sujeto pasivo o tercero responsable. Toda vez que la administración tributaria no expone de manera concreta cuales fueron las fuentes que se utilizaron para establecer los precios referenciales, ni que facturas emitió el proveedor para descargar las compras efectuadas y asignadas al número de usuario y si las mismas beneficiaron a la contribuyente o a otras personas.

Es decir debió incluir de manera precisa en su fundamentación, las valoraciones que realizó para fijar los precios a partir de un tercero además de identificar a los "Contribuyentes Similares" de donde se tomaron las referencias, a fin de establecer si efectivamente las correspondencias establecidas son las mismas. Máxime si los precios unitarios tienen incidencia en la determinación del reparo tributario que se efectúa de manera anterior.

Omisión que ha restringido a la contribuyente en el ejercicio del debido proceso, aspecto que se encuentra contenido en el art. 68 de la L. N° 2492-6, 7 y 8, en concordancia con el art. 115 de la C.P.E.

La vista de cargo, confirmada en la resolución determinativa, no refleja la situación real de los hechos que atribuye a la contribuyente, puesto que la inexistencia de una base imponible objetiva, medible y verificable, no sustenta la fiscalización efectuada, constituyendo por tanto una inobservancia a los requisitos esenciales de la vista de cargo, que son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la sustenten; omisión que vicia de nulidad dicha actuación, conforme disponen los arts. 96-I-III y 99-II del Cód. Trib. Boliviano, toda vez que ocasiona un estado de indefensión en el sujeto pasivo conforme dispone el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002 y art. 35 del D.S. N° 27113, vulnera su derecho a un debido proceso, conforme establecen los num. 6, 7 y 8 del art. 68 del Cód. Trib. Boliviano.

Por lo expuesto, corresponde señalar que ese acto procesal viciado le ocasiona grave perjuicio personal y directo y deja a la contribuyente en un verdadero estado de indefensión, vicio procesal que conllevó a que se declare la nulidad dispuesta en sede administrativa, conforme los arts. 96-III del Cód. Trib. Boliviano y el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable en materia tributaria en sujeción al art. 201 de la L. N° 3092, que dispone que para que ocurra la anulabilidad de un acto por la infracción de una norma señalada en la ley, debe ocurrir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

Aplicando el art. 55 del D.S. N° 27113, que establece que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público. En consecuencia, la nulidad dispuesta en sede administrativa, hasta la emisión de una nueva vista de cargo, fue apropiada, pues la misma debe contener todos los hechos, datos, elementos y valoraciones proporcionados por el contribuyente.

Es preciso puntualizar que la aplicación del principio de verdad material reconocido por nuestro ordenamiento jurídico, no es absoluto e irrestricto, pues en el procedimiento también rige el principio dispositivo, que operar fuera de esos límites constituiría arbitrariedad, que atenta contra los principios procesales y de derecho contenidos en la Constitución Política del Estado y la ley del órgano judicial.

Sobre las facturas emitidas a nombre de I.C. Norte y Julián Zubieta con el código de Cliente asignado por el proveedor a nombre de Fernández Choque Milka Rosse Mary la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica los argumentos de la ARIT y sostiene de manera correcta, que al existir presunciones por parte de la administración tributaria sobre la venta de productos efectuada por la contribuyente, "resulta imprescindible respaldar y acreditar dicha presunción con elementos objetivos y fehacientes que la sustenten" sic.

Es decir que el ente fiscal debió verificar las facturas emitidas y efectuar el correspondiente cruce de información con los compradores, a fin de establecer de manera cierta e indubitable, si en primera instancia existía relación comercial entre la contribuyente y los sujetos pasivos referidos. Y en segundo lugar confirmar si de esa relación comercial se transfirieron realmente los productos supuestamente adquiridos.

Del análisis precedente, esta sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

Resulta pertinente aclarar que al tratarse de una resolución anulatoria de obrados por vicios de procedimiento, no corresponde emitir mayores consideraciones de fondo.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa cursante de fs. 25 a 44, interpuesta por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



23

Administración Aduana Interior La Paz
c/ Autoridad General De Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 13 a 17, contestación de fs. 76 a 83, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

Impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/2080/2015 de 28 de diciembre de 2015, la Aduana Interior La Paz se apersona e interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señalando:

Antecedentes y agravios de la resolución de recurso jerárquico

Sostiene que el 5 de abril de 2015 cuando se realizaba control rutinario de vehículos indocumentados y mercancías, en inmediaciones de la Av. 6 de marzo Altura Depósitos Aduaneros de El Alto del Departamento de La Paz se intervino un camión marca Volvo, color blanco, con placa de control 391-GFE conducido por Wildo Apaza Tarqui el mismo que transportaba: sacos conteniendo ropa nueva, cajas de cartón con repuestos de vehículos, ferretería y neumáticos de diferentes medidas. Que Gervacio Mamani presentó DUI C-1643, DUI C-7228, factura de ALBO S.A. N° 989, formulario de Declaración Andina de Valor N° 14743598 y, como la mercancía no coincidió con la documentación, presumiendo contrabando, se procedió al comiso preventivo de la mercancía emitiéndose después la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/127/2015 de 16 de junio que declaró probado en parte el contrabando contravencional disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita de los ítems 1 a 25, 28 a 52, 54 y 55 y la devolución de los ítems 26, 27, y 53.

Prosigue afirmando que, en alzada, se revocó parcialmente la parte resolutive primera de la mencionada resolución, dejando sin efecto la contravención aduanera de la mercancía descrita en los ítems 2 y 52 para finalmente la resolución jerárquica confirmar la resolución de alzada fallo que atenta a la Administración Aduanera toda vez que dejó sin efecto el comiso del ítem 52 argumentando que el mismo está amparado y que existe correspondencia entre las características físicas establecidas por la Administración Aduanera, la DUI y su documentación conforme lo determina el art. 101 de la L.G.A., siendo completa, correcta y exacta.

Cita el art. 101 del D.S. N° 25870 R.L.G.T., y resalta que la declaración de mercancías debe ser completa, correcta y exacta especificando que, es exacta, cuando los datos contenidos en ella corresponden en todos sus términos a la documentación de respaldo o al examen previo de las mismas y que la declaración debe contener número de serie u otros signos que adopte la aduana y contener liquidación de los tributos aduaneros.

Sostiene que el art. 81 de la L. N° 2492 establece la apreciación de las pruebas conforme a la sana crítica y admisibilidad de las que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad debiendo rechazarse: las inconducentes, dilatorias, superfluas o ilícitas; las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización no hubieren sido presentadas ni se hubiera dejado constancia de su existencia y compromiso de presentación hasta antes de la emisión de la resolución determinativa y las pruebas ofrecidas fuera de plazo.

Alude el núm. 2 de los aspectos técnicos y operativos del manual para procesamiento por contrabando contravencional y añade que la Administración Aduanera realizó la compulsión de la documentación presentada como descargo por los sujetos pasivos al momento del comiso encontrando que la DUI C-7228 de 24 de mayo de 2014 no ampara el ítem 52 ya que la producción de la llanta fue el 02/2015 (semana 2 de 2015) y la DUI fue emitida el 24 de mayo de 2014.

Que la AGIT actuó en contradicción a la normativa mencionada e ignoró los argumentos expuestos por la Administración Aduanera, no justificó el motivo de su decisión sobre el ítem 52, limitándose a señalar que la documentación ampara por coincidir con las características físicas de la mercancía y la documentación presentada extremo falso ya que no hace referencia a la fecha de producción.

Reitera que conforme al art. 101 del D.S. N° 25870 (RLGA) la declaración de mercancías debe ser completa, correcta y exacta y concluye aseverando que la AGIT realizó "cotejo simplemente documental y erróneo" y no puede considerarse medio técnico o mecanismo correcto o válido para la obtención de la verdad material, basándose en la verdad formal como juez en materia civil, limitándose a la compulsión de documentos y que el art. 200 de la L. N° 3092 prevé que la finalidad de los recursos administrativos es la verdad material, que el inc. d) del art. 4 de la L. N° 2341 aplicable conforme al art. 201 del Cód. Trib. Boliviano refiere que verdad material es la averiguación de la verdad de los hechos lo cual permitirá determinar correctamente la legalidad o no del ingreso de la mercancía a territorio aduanero nacional y que en el caso la DUI C-7228 fue valorada ilegítimamente por la AGIT sin basarse en fundamentos fácticos debiendo considerar además que las resoluciones contendrán fundamentación y conforme al art. 211-I) y III) de la L. N° 3092 las resoluciones deben ser sustentadas.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2080/2015 respecto al ítem 52 y se mantenga firme y subsistente el comiso del ítem 52 de la resolución administrativa en contrabando.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado (Gervacio Mamani Atora) para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2. Contestación a la demanda

Respuesta de la autoridad demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, responde negativamente a la demanda con memorial de fs. 76 a 83 señalando en partes trascendentales lo siguiente:

1.- Sostiene que la resolución de recursos jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que en la demanda no se cuestiona la decisión sobre el ítem 2 y que esa instancia advirtió de la revisión del registro fotográfico tomado por la Administración Aduanera a efectos del inventario, que esa mercancía lleva el modelo "BD-R" (fs. 11 de antecedentes administrativos c1) por lo cual se estableció que la Administración Aduanera omitió incluir ese dato en el inventario y consecuentemente en el acta de intervención y resolución administrativa, por lo que no existe discrepancia entre la descripción de la DUI y las características físicas de la mercancía.

Que el acta de intervención describe CD en blanco para blue ray de 6x25 GB de 50 piezas, al igual que la DUI, la página de información adicional de la DUI y la DAV. El Acta de Intervención, la DUI, la página de información adicional de la DUI y la DAV consignan como marca ESN-CURSOR y país de origen Taiwán. El modelo BD-R figura físicamente en la mercancía y se encuentra descrita en la DUI.

La cantidad comisada de mercancías es de 6.000 unidades, menos a las 30.000 unidades que ampara la DUI razón por la que se concluyó que existe correspondencia entre las características físicas establecidas por la Administración Aduanera y la descripción en la mencionada DUI y su documentación soporte conforme determina el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas siendo correcta, completa y exacta en cuanto a la descripción. Que la Administración Aduanera consideró que el análisis realizado en la Resolución Jerárquica es adecuado, es decir que la DUI ampara el ítem 2, por ello en el petitorio solo pide la revocatoria respecto al ítem 52 no así del ítem 2 aspecto que pide sea tomado en cuenta.

En cuanto al argumento inserto en la demanda sobre la fecha de emisión de la DUI C-7228 en 24/05/2014 y la fecha de producción de la llanta el 02/2015 señala que el referido argumento jamás fue expuesto en instancia jerárquica por lo que existe imposibilidad de pronunciamiento sobre aspectos no planteados en el recurso jerárquico siendo un nuevo aspecto incorporado en la demanda que incumple con el art. 327 -5) y 9) del CPC que indica que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos, que, en el caso, la demanda no contiene relación ordenada de hechos acorde a los antecedentes administrativos del proceso y mucho menos está relacionado con los agravios que le hubiera causado la resolución jerárquica ya que el demandante pretende introducir observaciones que no fueron de conocimiento de esa instancia. Al respecto, alude la Sentencia N° 31 de 11 de mayo de 2016 y la S.C. N° 0486/2010-R sobre la congruencia de la resolución judicial, señalando que el fallo no pudo ser ultra petita o conceder algo distinto a lo solicitado por las partes aspecto también dilucidado en la Sentencia N° 228/2013 de 2 de julio, N° 229/2014 de 15 de septiembre.

En cuanto al contrabando contravencional indica que conforme se expuso en la Resolución de Recurso Jerárquico, en la Sentencia N° 296/2013 de 2 de agosto, el Tribunal Supremo interpretó el art. 101 del R.L.G.T. En el caso, Gervacio Mamani Atora presentó como descargo la

DUI C-7228 y la AGIT analizó el acta de inventario y entrega de mercancías, el acta de intervención contravencional y la documentación de descargo concluyendo, en relación al ítem 52, que la DUI C-7228 ampara la mercancía consistente en llantas modelo DM8 12R22.5 toda vez que existe correspondencia entre las características físicas establecidas por la administración aduanera y la descripción de la DUI y su documentación soporte conforme determina el art. 101 del R.L.G.T.

Sobre el argumento referido al cotejo documental –según el demandante– el mismo es un erróneo mecanismo no válido para la obtención de la verdad material. Que en virtud del art. 4-d) de la L. N° 2341 la decisión de la administración debe ceñirse al análisis e interpretación correcta de la normativa, en el caso al art. 101 del R.L.G.A. Alude la SC N° 1724/2010-R sobre el principio de Verdad Material y destaca de ella que la tarea investigativa de la administración pública debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben ser incontrovertibles, sobre esa base, con plena convicción y sustento la autoridad emitirá el pronunciamiento resolviendo las cuestiones planteadas dentro del contexto del orden jurídico, no fuera de él como erróneamente expone el demandante.

Culmina exponiendo sistema de doctrina tributaria y jurisprudencia contenida en las Sentencias N° 0228/2013 de 2 de julio, 2/2015 de 23 de febrero y ratifica los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la resolución de recurso jerárquico.

I.3. Réplica y dúplica

La Administración de Aduana Interior La Paz, con memorial de fs. 86 a 87 formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda. Por su parte, la AGIT, en la dúplica (fs. 90-91) sostuvo que la conducta de Gervacio Mamani Atora no se adecua a la previsión de los incs. y b del art. 181 de la L. N° 2492 respecto de los ítems 2 y 52 razón por la que se confirmó la resolución de alzada.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

No habiendo respondido el tercero interesado, se decretó “autos para sentencia”.

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

El procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía del administrado frente al ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados; en ese marco, al Tribunal Supremo le corresponde analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. A ese fin, la demanda debe plantearse por presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica hoy impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que la AGIT actuó en contradicción al art. 101 del R.L.G.T., ignoró los argumentos expuestos por la Administración Aduanera, no justificó el motivo de su decisión sobre el ítem 52 y que la DUI C-7288 de 24 de mayo de 2014 no ampara el ítem 52 ya que la producción de la llanta fue en 02/2015 (semana 2 de 2015) y la DUI fue emitida el 24 de mayo de 2014

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Como efecto del operativo denominado PB-LPZ-04/15 realizado el 5 de abril de 2015, en control rutinario de vehículos indocumentados, en inmediaciones de la Av. 6 de Marzo, altura depósitos aduaneros de El Alto, la aduana interceptó el camión marca volvo, placa de control N° 391-GFE conducido por Wildo Apaza Tarqui el mismo que transportaba mercancía consistente en: sacos conteniendo ropa nueva, cajas de cartón con repuestos de vehículos, ferretería, neumáticos de diferente medida, mercancía que bajo el argumento de no coincidir con la documentación presentada fue comisada preventivamente. A momento del operativo Gervacio Mamani Atora presentó DUI C-1643 con 6 hojas de información y DUI C-7228 con 4 hojas de información, factura ALBO SA. N° 989 y formulario de declaración Andina de Valor N° 1474359 (fs. 224 a 243 de antecedentes administrativos)

Seguido el procedimiento, la Administración Aduanera emitió la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/127/2015 de 16 de junio (fs. 455 a 475 Anexo 3) que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando contra Wildo Apaza Tarqui, Gervacio Mamani Atora y Sofía Tantacalle Aruhiza, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 1 al 25, 28 al 52, 54 y 55 y declaró improbadamente la comisión de contravención en contrabando de los ítems 26, 27 y 53 del Acta de Intervención COARLPZ-C-001/15 de 21 de mayo de 2015 y cuadro de valoración N° AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC-341/15 disponiendo su devolución a quien acredite su legal derecho propietario.

Gervacio Mamani Atora, interpuso recurso de alzada contra la mencionada resolución, el mismo que fue resuelto mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0841/2015 (fs. 501 a 514 anexo 3) que dispuso revocar parcialmente la resolución administrativa en contrabando antes aludida y dejó sin efecto la contravención aduanera por contrabando de la mercancía descrita en los ítems 2 y 52 manteniendo subsistente la resolución en cuanto al comiso de los demás.

La Administración de Aduana Interior La Paz, disconforme con esta resolución, interpuso recurso jerárquico, resuelto con Resolución AGIT-RJ 2080/15 de 28 de diciembre de 2015 (fs. 528 a 536) que confirmó en su integridad la resolución de alzada ya referida que dejó sin efecto el comiso de los ítems 2 y 52 manteniendo firme y subsistente el comiso de los ítems: 1, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 54 y 55 (vehículo) del Acta de intervención contravencional COARLPZ-C-0221/2015, así como las partes resolutivas segunda, tercera, cuarta, quinta y sexta de la Resolución Administrativa de Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/127/2015 de 16 de junio.

En ese marco, para verificar si la AGIT actuó en contradicción al art. 101 del R.L.G.T., ignoró los argumentos expuestos por la Administración Aduanera, no justificó el motivo de su decisión sobre el ítem 52 y que la DUI C-7288 de 24 de mayo de 2014 no ampara el ítem 52 ya que la producción de la llanta fue el 02/2015 (semana 2 de 2015) y la DUI fue emitida el 24 de mayo de 2014, corresponde establecer:

En el memorial de Recurso Jerárquico de fs. 516 a 517 la Administración de Aduana Interior La Paz (hoy demandante) impugnó la determinación asumida en alzada en cuanto a los ítems 2 y 52. Específicamente respecto del ítem 52 reclamó que la DUI C- 7228 “no declara de manera completa el modelo 12R22.5 152/149J consignado físicamente en las llantas”, por tanto no guarda plena correspondencia con los datos físicos que la mercancía contiene ya que la DUI debe contener datos completos, correctos y exactos conforme al art. 101 del R.L.G.T., y en el caso la mercancía no fue la consignada en la DUI presentada como descargo y llenada por el despachante quienes asumen responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de la declaración.

De lo anterior se concluye en primer término que, el argumento inserto en la demanda sobre la fecha de emisión de la DUI C-7228 y la fecha de producción de la llanta, tal cual se hace constar en la respuesta a la demanda, no fue expuesto en instancia jerárquica por la Administración de Aduana Interior La Paz, motivo por demás suficiente para que resulte irrazonable que la institución demandante, sobre la base de su propia omisión, pretenda ahora la nulidad de un acto alegando hechos sobre los que la AGIT no se pronunció simplemente porque no fueron impugnados y consiguientemente fueron consentidos por la institución demandante, no verificándose vulneración alguna o indefensión que amerite la nulidad que solicita puesto que Administración Aduanera tuvo la oportunidad de ejercer adecuadamente su derecho de impugnación y lo hizo respecto de los puntos que le parecieron gravosos.

Al respecto, no puede dejar de mencionarse que la jurisprudencia de este Tribunal Supremo, Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, sostiene, entre otros, en el A.S. N° 207/2015 CA de 13 de mayo que, en resguardo del principio de auto tutela, la naturaleza y finalidad del proceso contencioso administrativo, no corresponde pronunciarse sobre puntos no impugnados en sede administrativa; que, asimismo, en la demanda contencioso administrativa no pueden plantearse actos procesales consentidos y, por lo mismo, convalidados tal cual pretende el demandante en el caso cuando reclama que la AGIT ignoró los argumentos expuestos por la administración aduanera en sentido que la producción de la llanta fue la semana 2 de 2015 y la DUI fue emitida el 24 de mayo de 2014, cuando lo real es que no existe en el recurso jerárquico reclamación alguna al respecto y la institución demandante pretende, mediante el proceso contencioso, la nulidad parcial de la resolución jerárquica y se mantenga el comiso de la mercancía descrita en el ítem 52 con argumentos no planteados ante la autoridad demandada.

En el mismo sentido, el razonamiento del Tribunal Constitucional Plurinacional sobre los actos consentidos, en la S.C.P. N° 0198/2012 señala: “... se entiende que toda persona tiene la absoluta libertad de ejercer sus derechos de la forma que más convenga a sus intereses, con la sola condición de no lesionar el interés colectivo o los derechos de las demás personas, por lo mismo, frente a una eventual lesión o restricción de su derecho fundamental o garantía constitucional la persona tiene la libertad de definir la acción a seguir frente a dicha situación, ya sea reclamando frente al hecho ilegal, planteando las acciones pertinentes o, en su caso, de consentir el hecho ...”, la S.C.P. N° 1871/2013 de 29 de octubre, dice; “...cuando se los aceptó fehacientemente, o bien tácitos, cuando se deja transcurrir el plazo que se tiene, para impugnar, procediendo a ejecutar o cumplir el acto, o en su caso, no cuestionar en la primera oportunidad que se tuvo dentro de la tramitación del proceso, ya sea judicial o administrativo”.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la fundamentación y de las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no advirtiéndose sustento jurídico, agravio o lesión de derechos que se hubieren causado con la misma no siendo evidente que la misma hubiera ignorado planteamientos de la Administración Aduanera.

En cuanto a la denuncia que sostiene que la autoridad demandada no expuso ni justificó el motivo de su decisión sobre el ítem 52 y que la DUI C-7288 de 24 de mayo de 2014 no ampara el ítem 52; de la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2080/2015 de 28 de diciembre (fs. 528 a 536 del Anexo 3) se constata que en el acápite IV.4.1 núm. vi al ix de la fundamentación jurídica, sobre la base de lo previsto en los arts. 101 y 111 del Reglamento a la LGA y el núm. 3 de la RD 01-005-13 de 28 de febrero relativa a la verificación física de las propiedades que identifiquen plenamente la mercancía, la autoridad demandada, efectuó el análisis de la documentación de descargo tal cual lo revela el cuadro resumen de fs. 11 (DUI C-7228, página de información adicional de la declaración elaborada por falta de espacio y DAV N° 1474359), tomando en cuenta, además, el acta de inventario y entrega de mercancías y el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0221/2015, concluyó que la decisión de la ARIT es correcta, correspondiendo confirmarla, decisión que fundamentó señalando que la DUI C-7228 AMPARA la mercancía puesto que la factura Reexpedición N° 44223, documento de soporte de la DUI, establece como modelo de mercancía 12R22.5 18PR y tipo GA0822 152/149F. Asimismo, sostuvo que de la revisión de registro fotográfico se verificó que las llantas llevan como marcas las siguientes 12R22.5 152/149F 18PR por lo que se evidencia error en el registro de datos sobre el tipo de llanta en el acta de intervención emitida por la Administración Aduanera. A lo anterior añadió criterios coincidentes con los fundamentos expuestos por la ARIT, resumidos en cinco puntos (fs. 529) para finalmente expresar que existe correspondencia entre las características físicas establecidas por la administración aduanera y la descripción inserta en la DUI y su documentación de soporte. Pronunciamiento que responde al requisito de fundamentación clara y suficiente, no siendo evidente que la AGIT no hubiera expuesto los motivos por los que concluyó que la DUI tantas veces aludida ampara el ítem 52 de la mercancía comisada.

En cuanto a la presunta vulneración del art. 101 del D.S. N° 25870 (RLGA), no obstante que el pronunciamiento de la AGIT está debidamente fundamentado, si bien es evidente que la mencionada norma exige que la declaración de mercancías sea completa, correcta y exacta, en el último párrafo señala también que debe contener identificación de la mercancía por su número de serie u otros signos aplicables a la mercancía objeto de despacho. En el caso, en el Recurso Jerárquico (fs. 516 a 517) la Administración de Aduana Interior La Paz impugnó la determinación asumida en alzada respecto del ítem 52 señalando que la DUI C- 7228 “no declara de manera completa el modelo 12R22.5 152/149J consignado físicamente en las llantas”, por tanto no guarda plena correspondencia con los datos físicos de la mercancía ya que la DUI debe contener datos completos, correctos y exactos. Al respecto, realizado el cotejo (fs. 529 anexo 3), la AGIT determinó correctamente

que tal descripción se encuentra en la página de información adicional de la DUI (elaborada por falta de espacio en la declaración), apreciación que resulta correcta y respaldada con el documento de fs. 237 parte de la DUI y que es coincidente con la contenida en los demás documentos de respaldo así como con la descripción física de las llantas, tal cual lo ha apreciado con certeza la AGIT.

En suma, de acuerdo a su naturaleza, existen varios elementos a partir de los cuales la norma legal permite identificar de forma razonable un determinado tipo de mercancía, las disposiciones legales aludidas por el demandante no hacen especificación de ninguna característica en particular constatándose, en el caso, que la DUI C-7228 (fs. 240) contiene como descripción: Radiales 348 unidades neumáticos nuevos para camión, marca Cóndor, Yoshio, Austone, GT Radial, país de origen China, Cantidad 348 unidades. Información completada en la página adicional (fs. 237) en la que hace constar la medida 12R22.5 18PR extrañada por la Aduana Interior La Paz, descripción que resulta suficiente para que la ARIT y la AGIT hayan determinado que la mencionada DUI ampara el ítem 52 de la mercancía.

De lo anterior se deduce que la autoridad demandada, en busca de la verdad material efectuó una valoración correcta de la prueba documental de descargo efectuando cotejo de la misma en relación a las características y descripción física de la mercancía, habiéndose pronunciado en función del principio de verdad material cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales; en el caso, en la apreciación que efectuó la autoridad demandada no se advierte limitación formal alguna sino simplemente el cotejo necesario que debió hacerse entre la documentación que respalda la importación y las características de la mercancía. Por lo expuesto, la institución demandante no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2.1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/2080/15 de 28 de diciembre de 2015.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



24

Rubén Rosso Sánchez c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciado dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Rubén Rosso Sánchez contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 21, interpuesta por Rubén Rosso Sánchez contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre; el decreto de admisión de fs. 24; la contestación de fs. 61 a 67; el decreto para réplica (fs. 85); informe de secretaria de Sala (fs. 87); decreto de autos para sentencia (fs. 88); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

Juan José Cáceres Pérez, funcionario de la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), labró el Acta de Infracción N° 7940 el 12 de abril de 2014, donde refiere que una vez constituido en el domicilio fiscal del contribuyente Rubén Rosso Sánchez - ahora demandante- se pudo constatar el incumplimiento de emisión de factura por la recarga telefónica de Bs5.-, por lo que se intervino la Factura N° 50282 y se solicitó la emisión de la Factura N° 50283, por haberse vulnerado los arts. 4 de la L. N° 843 y 6-I del a Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0016-07, otorgando al contribuyente 20 días para que pueda formular sus descargos; presentados los mismos la administración tributaria emitió la Resolución de Clausura N° 23-00001347-14 de 6 de noviembre de 2014, que resuelve sancionar al

contribuyente Rubén Rosso Sánchez con la clausura de veinticuatro días continuos de su establecimiento comercial donde desarrolla la actividad gravada, termino de clausura por tratarse de la tercera vez que incurre en este incumplimiento.

Notificado el sujeto pasivo con la mencionada resolución de clausura, interpuso recurso de alzada, el cual fue resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0116/2015 de 25 de marzo confirmando la determinación de la Administración Tributaria. Impugnada esta decisión, la AGIT a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1118/2015 de 6 de julio, resolvió anular la resolución de alzada, para que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Chuquisaca, emita una nueva resolución en la que se pronuncie sobre todas las cuestiones planteados por el sujeto pasivo.

En cumplimiento de la determinación asumida por la AGIT en la Resolución Jerárquica aludida, la ARIT-Chuquisaca emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0265/2015 de 5 de octubre, confirmando la Resolución de Clausura N° 23-00001347-14 de 6 de noviembre de 2014, pronunciada por la Gerencia Distrital Potosí del SIN; en conocimiento de esta decisión el contribuyente interpuso recurso jerárquico, resolviendo el mismo la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre, confirmando la resolución de alzada recurrida; por lo que, el contribuyente Rubén Rosso Sánchez interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

De la revisión de la menciona demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alega que, no es evidente la contravención tributaria de la cual se le acusa, la no emisión de factura; ya que, una vez efectuada la venta de crédito en recarga por el valor de Bs 5; su dependiente procedió al llenado de la nota fiscal correspondiente, pero cuando pretendió solicitar los datos (nombre y cedula de identidad) de la cliente, esta hubiese abandonado su negocio por lo que la factura se encontraba en proceso de elaboración; luego la cliente retornó a su negocio en pocos segundos, acompañada de funcionarios de Impuestos, procediendo a intervenir su talonario impidiendo la conclusión de la emisión de la nota fiscal; y, este ingreso abrupto de los fiscalizadores fue realizado sin respeto a los derechos que tiene como sujeto pasivo, reconocidos en los inc. 5, 6 y 10 del art. 68 del Cód. Trib. Boliviano; más, si no tomaron en cuenta la presunción de buena fe y transparencia que rige en el art. 69 del indicado cuerpo legal, al ser evidente que la Factura N° 050282 se encontraba a medio llenar, al ser la cliente quien se salió del negocio cuando su dependiente comenzó a emitir la nota fiscal, señalándose en la resolución de recurso de alzada que la factura a medio llenar no es prueba de la transacción por el pago realizado, advirtiéndose una parcialización con la administración tributaria.

Señala, que existió un rol confuso de la cliente a quien no se le habría emitido la factura, Katia Alcoba, por su entre mezclada participación de dicha persona en los actuados de la administración tributaria, ya que la ARIT Chuquisaca en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0265/2015 de 5 de octubre, cuestionó que su persona no haya demostrado la relación de la mencionada con el SIN, añade que, no se puede pasar por alto que la cliente al retornar a su negocio mencionó ser funcionaria del SIN, aspecto que fue omitido por la ARIT Chuquisaca, en desconocimiento de la verdad material, reconocida como principio en la C.P.E. en su art. 180, que debe aplicarse por la administración pública.

Arguye también que, se vulneró el Debido Proceso y la Presunción de Inocencia, establecidos en los arts. 115 y 116 de la C.P.E., señalando sentencias constitucionales plurinacionales referidas a los límites de la potestad sancionatoria del Estado y al respeto de las garantías en el proceso administrativo; 0140/2012, 0142/2012, 0757/2003-R, 0042/2004 entre otras.

II.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre; y, se anule obrados hasta el vicio más antiguo, que vendría a ser el Acta de Infracción N° 7940 de 12 de abril de 2014, al mostrar errores y hechos falsos.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante decreto de 29 de marzo de 2016, cursante a fs. 24, se admitió por esta sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C. y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la Gerencia Distrital Potosí del SIN en su calidad de tercero interesado.

II.2. Argumentos de la respuesta a la demanda.

Corrida en traslado la demanda, la AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 61 a 67, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por Rubén Rosso Sánchez; indicando que la demanda no tiene respaldo legal ni fáctico, más cuando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre, realizó una correcta interpretación de la norma y los antecedentes del proceso, los cuales se encuentran desarrollados en los fundamentos técnico-jurídicos y sus respectivos acápite.

En cuanto al Principio de Verdad Material, incida que el 12 de abril de 2014, se evidencio a través del funcionario del SIN Juan José Cáceres Pérez, que le ahora demandante incumplió el deber formal de emisión de factura por la recarga telefónica de Bs 5; por lo que se labró el Acta de Intervención N° 7940; hecho que coincide con la demás prueba aportada; no existiendo ninguna vulneración en el proceder de la administración tributaria al ejercer este control, al ser esta modalidad de verificación la observación directa procedimiento previsto en el art. 3 del D.S. N° 28247; también el sujeto pasivo pretende aludir que la adquirente del crédito en la venta efectuada, Katia Alcoba era funcionaria del

SIN, afirmación que no condice con lo actuado, al no ser esta persona funcionaria de la administración tributaria, siendo argumentos del sujeto pasivo que carecen de prueba idónea.

Indica que la aseveración del sujeto pasivo de que la cliente salió de manera abrupta de su negocio, razón por la cual no se pudo concluir con la emisión de la nota fiscal, solo confirma y evidencia la efectiva realización de la venta y consecuentemente acaecimiento del hecho generador por parte del ahora demandante, quien de conformidad a la normativa está obligado a emitir factura y, en el caso de no contar con los datos del cliente, debe emitir la nota fiscal sin los datos del mismo; por lo que, el sujeto pasivo se encontraba en la posibilidad material y legal de emitir la factura, lo contrario configura plenamente a la contravención establecida en el art. 164 del Cód. Trib. Boliviano.

Señala que no existió una vulneración a la presunción de inocencia, menos la debido proceso, como se podrá advertir de los antecedentes existentes, de manera objetiva al evidenciarse la omisión de una obligación como la emisión de factura en la que incurrió el sujeto pasivo, la administración tributaria a objeto de establecer la sanción por esta contravención, efectuó el procedimiento legalmente previsto en el art. 168 del Cód. Trib. Boliviano, poniendo a conocimiento del ahora demandante de todas las actuaciones, dándole la posibilidad de intervenir en el mismo y presentar los descargos que considere convenientes para así asumir defensa, estableciéndose la situación jurídica del contribuyente como resultado del proceso sancionador efectuado, no incurriendo en vulneración del art. 155 de la C.P.E., como arguye el demandante.

Añade que, los argumentos de la demanda no demuestran o establecen una errada interpretación de la AGIT, solo se limitan a realizar afirmaciones generales, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, y que este tribunal no podría suplir la carencia de carga argumentativa del demandante.

II.2.1. Petitorio.

Solicita declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Rubén Rosso Sánchez; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre.

II.3. Réplica y duplica.

Teniéndose por respondida la demanda y apersonado al representante de la AGIT Daney David Valdivia Coria, mediante Decreto de 12 de agosto de 2016 (fs. 85), se dispuso el traslado de la contestación a la parte contraria para la réplica; decreto que fue notificado al demandante a horas 10:26 del martes 23 de agosto del mismo año, como consta en la diligencia cursante a fs. 86; ante la ausencia de réplica por la parte demandada, se efectuó un informe de 19 de septiembre de 2016, por parte de la secretaria de sala (fs. 87), haciendo conocer que pese a la notificación a las partes con el traslado de la contestación a la demanda para réplica, no se presentó ningún actuado a esa fecha.

II.4. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo hecho uso la parte actora del derecho a la réplica, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 20 de septiembre de 2016, cursante a fs. 88.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Luego de los trámites correspondientes y al no haber hecho uso del derecho de réplica la parte actora conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354-III del cuerpo legal citado, respecto de los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia se circunscribe al hecho que en 12 de abril de 2014 el contribuyente Rubén Rosso Sánchez -ahora demandante- no hubiese emitido factura por la venta de crédito de Bs 5; porque según el demandante, la cliente habría abandonado su negocio mientras uno de sus dependientes efectuaba el llenado de la nota fiscal, no pudiendo concluirse con la misma al no contar con los datos de la adquirente, su nombre y cédula de identidad; considerando el demandante en ese sentido, no haber podido culminar con el llenado de la factura por el apuro de la cliente al abandonar su negocio y ante la intervención de la Administración Tributaria; alegando la vulneración de los arts. 115 y 116 de la C.P.E., relacionados al debido proceso y la presunción de inocencia, como la inobservancia de su art. 180 referido a la verdad material, así como de los arts. 69 y 68-5, 6 y 10 del Cód. Trib. Boliviano, referidos a los derechos del sujeto pasivo y la presunción a su favor.

En ese sentido se tiene que; el art. 160 del Cód. Trib. Boliviano, clasifica las contravenciones tributarias determinando en su num. 2) "No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente", quedando claro que la omisión de emitir factura de una venta o servicio prestado es una contravención tributaria; el art. 164 de la misma normativa, indica en su parágrafo I "Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria", estableciéndose que la indicada contravención es pasible a sanción, que está determinada en el parágrafo II del mismo artículo, que señala "La sanción será de 6 días continuos hasta un máximo de 48 días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención

será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior”, normativa que determina la forma de sanción ante la contravención tributaria de no emisión de nota fiscal o documento equivalente, y en el presente caso ante la reincidencia del contraventor, al ser la tercera vez que no cumple con la emisión de factura corresponde el doble de la anterior, es decir 24 días continuos (al ser la sanción de 12 días ante una segunda vez), como estipulo la administración tributaria conforme a la normativa indicada, y fue ratificado por la AIT; ahora, de manera general el demandante cuestiona el proceder del SIN en la intervención de su negocio para verificar la emisión o no de la nota fiscal, considerándola como vulneratoria, por la inobservancia de sus derechos como sujeto pasivo establecidos en el art. 68 del Cód. Trib. Boliviano, en sus num. 5, 6 y 10; pero antes del análisis de los mismos, más allá de que solo se los menciona sin relacionar con que hecho en específico cada uno de los tres derechos no fue observado y solo se los alega de inobservados de manera general con el proceder de la administración tributaria en la verificación de la emisión de factura en su negocio, debemos necesariamente referirnos al art. 170 del Cód. Trib. Boliviano, normativa no aludida por el demandante ni mencionada en la demanda, que determina “La administración tributaria podrá de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control. Cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la administración tributaria actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, se especifiquen los datos del sujeto pasivo o tercero responsable, los funcionarios actuantes y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta, caso contrario se dejará expresa constancia de la negativa a esta actuación”, otorgándole a la administración tributaria la facultad de verificar de oficio el cumplimiento de esta obligación -emitir factura- señalando además que ante la verificación de la contravención los funcionarios de esta entidad estatal deben labrar un acta con los datos que señala esta precepto, actuado cumplido por el SIN como consta en el Acta de Infracción N° 7940 que cursa a fs. 4 del anexo 3 en la documentación presenta, efectuada por el funcionario Juan José Cáceres, procedimiento realizado conforme a la ley.

También, el D.S. N° 28247 de 14 de julio de 2005, que tiene por objeto reglamentar el control de oficio de la obligación de emitir facturas, por parte de la administración tributaria como estipula su primer artículo, señala en su art. 2, que “La factura, nota fiscal o documento equivalente debe ser extendida obligatoriamente. El Servicio de Impuestos Nacionales-SIN en ejercicio de la facultad que el confiere el art. 170 del Cód. Trib. Boliviano, verificará el correcto cumplimiento de esta obligación, a través de las modalidades descritas en el art. 3 del presente decreto supremo”; y en su art. 3 al cual refiere el precepto antes descrito se determina, que “Además de las modalidades de verificación establecidas por el SIN, a efecto de lo dispuesto en el art. 170 del Cód. Trib. Boliviano, se utilizarán las siguientes modalidades:

a. Observación directa: Procedimiento mediante el cual los servidores públicos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) expresamente autorizados, observan el proceso de compra de bienes y/o contratación de servicios realizado por un tercero y verifican si el vendedor emite la factura, nota fiscal o documento equivalente. La observación se llevará a cabo en el interior del establecimiento o fuera del mismo, de acuerdo a las condiciones o características de éste.

b. Compras de control: Procedimiento por el cual, servidores públicos del SIN u otras personas contratadas por el SIN en el marco de lo dispuesto por el art. 6 de la L. N° 2027 de 27 de octubre de 1999-Estatuto del Funcionario Público, expresamente autorizadas al efecto, efectúan la compra de bienes y/o contratación de servicios, con la finalidad de verificar la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente”; la primera modalidad, faculta a la administración tributaria a que sus funcionarios encomendados en realizar la verificación del cumplimiento de la emisión de factura puedan mediante la observación verificar si se emitió factura ante la venta o prestación de un servicio al adquirente, como se dio en el caso de autos, no siendo de ninguna manera necesario que el cliente sea funcionario de la entidad estatal, sino solo un ciudadano que adquirió un servicio o realizo una compra, por lo que la alusión de que la adquirente del crédito en la venta efectuada, Katia Alcoba era funcionaria del SIN o no es intrascendente, más allá de que no es un argumento de determine la emisión o no de factura, al ser esa la contravención por la cual se sanciona al sujeto pasivo; ya en la segunda modalidad de verificación, compras de control a la administración tributaria se le otorga la facultad de que sus funcionarios u otras personas contratadas por el SIN puedan realizar alguna compra para verificar si se les emite la factura; es decir, la administración tributaria tiene la facultad otorgada por Ley para realizar ambas modalidades, para verificar el cumplimiento de esta obligación tributaria, no pudiendo con este procedimiento aludirse de vulneración de derechos, menos de los señalados en el art. 68-5, 6 y 10, que indican: “5. A ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal que desempeña funciones en la administración tributaria”; no evidenciándose ninguna falta de respeto ni de consideración por parte del SIN, además de no especificar el contribuyente de qué forma no fue observado este derecho, o como le hubiesen faltado al respeto; “6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente código”, otro derecho del sujeto pasivo aludido de inobservado que solo fue referido, sin mencionar de qué forma se vulnero el debido proceso -a más de señalar SCP sobre la temática-, menos dio a conocer como se le privo del conocimiento del estado del proceso sumario que se le siguió por la contravención observada, que concluyo en la emisión de una resolución de clausura, al contrario tuvo conocimiento pleno del proceso iniciado en su contra desde la elaboración del acta de Intervención, así como tuvo la oportunidad de presentar los descargos que considere necesarios en el plazo razonable previsto por ley para este tipo de proceso, en ese sentido, presento sus descargos correspondiente como el mismo demandante alude en la relación de los hechos de su demanda; en cuanto al tercer derecho considerado inobservado por el actor “10. A ser oído o juzgado de conformidad a lo establecido en el art. 16 de la C.P.E.”, como se mencionó, el sujeto pasivo fue sometido ante una contravención observada por la administración tributaria a un proceso del cual fue parte y asumió defensa, presentado descargos como haciendo uso de los recursos que la ley le permite, en esa razón pudo recurrir al de alzada y al de jerárquico, no pudiendo de ninguna manera alegarse vulneración o como en este caso inobservancia a este derecho, solo porque el resultado de un proceso le sea desfavorable o contrario a los sus intereses, o se haya demostrado fehacientemente la contravención acusada, más aun si el mismo fue llevado a cabo de conformidad a la ley y respetando su procedimiento conforme al tipo de proceso, así tampoco puede aludir la vulneración de los arts. 115 y 116 que están relacionados el artículo y numeral analizada, al existir un proceso previo a la determinación de sanción por parte de la administración tributaria el cual fue llevado conforme a la normativa plasmada en el Cód. Trib. Boliviano, que su art. 168 indica “(sumario contravencional) I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de

las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la administración tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a 15 días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de 20 días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.

II.- Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la administración tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los 20 días siguientes. Dicha resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el título III de este código"; procedimiento que fue cumplido a cabalidad por la administración tributaria que además no fue observado por el demandante, limitándose a indicar de inobservados preceptos referidos a sus derechos, sin cuestionar ni aludir vulneración ni aplicación errónea de normativa que conlleva o regula la contravención y su procedimiento.

Ahora, en relación a otra normativa aludida de inobservada el art. 69 el Cód. Trib. Boliviano, que indica "(Presunción a favor del sujeto pasivo). En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la administración tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este código, leyes y disposiciones reglamentarias", precepto que nos lleva a las consideraciones ya efectuadas por este tribunal, al tener esta presunción a favor del sujeto pasivo relación con la presunción de inocencia; empero, reiterando que el demandante solo lo mencionó y no hizo énfasis en que forma se hubiese vulnerado tal presunción, relacionándola solo con el actuar de la verificación de emisión de factura, se tiene que, la administración tributaria como se indicó, guio su actuar en un procedimiento establecido para la verificación de la obligación tributaria de emitir facturas, y conforme señala este precepto esta presunción está latente durante este procedimiento, conforme se dio en el presente caso ya que en un debido proceso se determinó la evidente contravención para proceder a la sanción; también en cierta forma el demandante cuestiona los actos efectuados en la verificación del SIN, empero siendo que los mismos se apegaron a la modalidad de verificación precedentemente explicada, sus actuaciones están conforme a ley, quien como se indicó les faculta para realizar estas verificación, además que cuentan con el principio de legalidad por ejercer estos mandados en cumplimiento de sus funciones, así lo determina el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en su inc. g) "(Principios generales de la actividad administrativa) La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios:

G. Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la administración pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario"; en ese orden de ideas, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías del demandante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución impugnada y declarar improbadamente la demanda, determinando lo siguiente;

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 21, interpuesta por Rubén Rosso Sánchez contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2063/2015 de 22 de diciembre.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



24-1

**Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 41 a 55, ampliada de fs. 60 a 61, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Eberth Vargas Daza, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto de fs. 1 a 17; la contestación a la demanda de fs. 97 a 106; la réplica de fs. 110 a 115, la dúplica de fs. 154 a 155, el decreto de autos para sentencia de fs. 156; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 3 de septiembre de 2007, la Administración Tributaria, notificó por cédula a Nelson Antonio Torrico Martínez, con la Orden de Verificación Interna N° 00073950021, de 29 de agosto de 2007 con alcance al crédito fiscal IVA de facturas detalladas en el mismo acto, relacionadas al proveedor COBOCE LTDA., por los periodos noviembre de 2003 y enero de 2004.

El 3 de abril de 2008, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° VC-GDC/DF/VI-IF/0108/08, contra Nelson Antonio Torrico Martínez, re liquidando el tributo sobre base cierta del IVA correspondiente a los periodos noviembre/2003 y enero/2004, precisando un reparo en favor del FISCO de UFV 279.125. El 30 de junio de 2008, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008, de 23 de junio, que estableció una deuda tributaria de UFV 262.152, otorgando al contribuyente el plazo de 20 días para su cancelación, bajo conminatoria de iniciar ejecución tributaria en caso de incumplimiento.

El 18 de mayo de 2012, el Juzgado segundo de Partido Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario de Cochabamba, dentro de la demanda contencioso tributaria instaurada por Nelson Antonio Torrico Martínez, emitió sentencia que declaró improbadamente la demanda y confirmando la validez, vigencia y legalidad de la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio de 2008, que recurrida en apelación fue confirmada mediante A.V. N° 007/2013 de 6 de febrero, que resolvió confirmar la sentencia apelada, interpuesto recurso de casación, el 20 de diciembre de 2013, se emitió A.S. N° 743, que declaró infundado el recurso de casación en el fondo.

El 15 de mayo de 2014, la administración tributaria, notificó por cédula a Nelson Antonio Torrico Martínez con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 01511/2014 en base a la Sentencia de 18 de mayo, constituida en título de ejecución tributaria.

El 2 de diciembre de 2014, el contribuyente solicitó a la administración tributaria, la procedencia de la prescripción y la extinción de las obligaciones correspondientes al IVA, del periodo noviembre/2003, registradas en la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio, obteniendo como respuesta el Auto N° 25-03015-14 de 18 de diciembre, que estableció que de acuerdo a las previsiones del art. 62-I de la L. N° 2492, con la notificación de la Orden de Verificación Interna N° 00073950021, el término de la prescripción fue suspendido, rechazando en consecuencia la prescripción planteada, manifestando que la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/08 de 23 de junio de 2008, es válida, legal y vigente.

Ante la interposición de recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, emitió la Resolución ARIT-CBA/RA 0482/2015 de 1 de junio, que resolvió revocar parcialmente el Auto N° 25-03015-14 de 18 de diciembre, misma que fue confirmada en instancia jerárquica mediante Resolución AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

a) De la errónea apreciación de la AGIT en cuanto al principio de la debida fundamentación y motivación de las resoluciones.

Refiere que la resolución de alzada, no contiene la debida fundamentación y motivación que permita entender las razones del fallo, y por otro lado, la resolución jerárquica simplemente se limitó a interpretar lo que "supuestamente dijo" la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba, vulnerando de esta manera los principios de fundamentación y motivación que debe contener toda Resolución Administrativa, citando sobre el particular, la S.C. N° 1113/2013 de 17 de julio de 2013, manifestando a continuación que la motivación y congruencia a momento de emitir un fallo, sin que ello suponga realizar fundamentaciones alejadas de lo requerido por las partes, es de inexcusable cumplimiento de toda autoridad; al respecto transcribe extractos de las S.C. N° 1315/2011-R de 26 de septiembre y 0115/14 de 10 de enero.

Manifiesta que la pretensión del SIN era que la AGIT, advierta la falta de motivación y fundamentación en cuanto al por qué de la decisión asumida por la ARIT, pues esta no explica por qué se apartó del lineamiento asumido por el Tribunal Supremo de Justicia respecto al cómputo del término de la prescripción con la notificación con la orden de verificación, extremo que, reitera, vulneró el principio de la debida fundamentación y motivación, aspectos que pese a haber sido expuestos en la interposición del recurso jerárquico, la AGIT señaló haberse cumplido dicho principio.

b) De la equívoca precipitada y errónea aplicación del art. 62 de la L. N° 2492, en el marco de la interpretación del Tribunal Supremo de Justicia y de las normas tributarias de orden público.

Alega que la AGIT, incumplió normas de orden público, en el entendido que la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, señaló que por imperio del parágrafo I del art. 62 de la L. N° 2492, la notificación tanto con la orden de fiscalización como con la orden de verificación, suspende el cómputo del término de la prescripción, desconociendo los fallos del Tribunal Supremo de

Justicia que uniformaron dicho criterio, mismos que además constituyen jurisprudencia de cumplimiento obligatorio tanto de autoridades judiciales como administrativas, lo que desembocó en la emisión errada de la resolución de recurso jerárquico que ha posibilitado se declare prescrita la facultad de determinar, investigar, comprobar y fiscalizar tributos por el periodo noviembre/2003 en contra del sujeto pasivo Nelson Antonio Torrico Martínez, sin considerar la suspensión por 6 meses de la notificación con la Orden de Verificación N° 73950021.

Señala que el num. 9) del art. 38 de la L. N° 25, fue soslayado y vulnerado por la AGIT, manifestando seguidamente que la Sentencia N° 013/2013 emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, uniformó jurisprudencia en cuanto a que la notificación al sujeto pasivo con la orden de verificación, suspende el curso de la prescripción, transcribiendo al efecto, fragmentos de la misma; señalando luego que el criterio adoptado por la ARIT, respecto a que lo resuelto en la sentencia referida, solo es de cumplimiento obligatorio al caso que motivó su análisis, sin que exista efecto vinculante para otros casos, no es evidente, toda vez que el fondo de la cuestión resuelta en la sentencia invocada, versa sobre la suspensión del cómputo del término de la prescripción con la notificación de la orden de verificación, pretensión idéntica del sujeto pasivo en alzada, lo que a su criterio, quebranta el principio de buena fe, de jerarquía normativa y el principio de la debida motivación y fundamentación, ya que al no haber expuesto el por qué se apartó de la jurisprudencia sentada por el Tribunal Supremo de Justicia, vulneró los derechos de la administración tributaria, restándole importancia a las sentencias pronunciadas por el Tribunal Supremo de Justicia, específicamente las Sentencias N° 013/2013 de 6 de marzo, 021/2013 de 11 de marzo y 401/2013 de 19 de septiembre, bajo el argumento que las decisiones emitidas por este Órgano Judicial, no constituyen fuentes de Derecho Tributario, al amparo del art. 5 de la L. N° 2492, quebrantando con esta afirmación lo dispuesto por el num. 9) del art. 38 de la L. N° 25.

Respecto a la interpretación de la norma, transcribe un fragmento de la S.C. N° 0410/2013, concluyendo que es posible la interpretación de una norma, ajustándola a una interpretación sistemática, teleológica y una interpretación histórica, con el ordenamiento que se vincula o que es materia para resolver la problemática planteada, sin embargo la AGIT, no se refirió a la SCP descrita previamente, dando como resultado el quebrantamiento de lo dispuesto por el parág. I del art. 8 de la L. N° 2492.

Respecto a los métodos de interpretación, hace un análisis doctrinal y concluye invocando la sentencia de sala plena emitida por el Tribunal Supremo de Justicia N° 021/2013 de 11 de marzo, referida al cómputo del término de la prescripción con la notificación con la Orden de Verificación; asimismo invoca la Sentencia N° 401/2013 de 19 de septiembre, que refiere que, si bien existe diferenciación de terminología entre lo que es fiscalización y verificación, se concluye que el procedimiento utilizado para emitir la resolución determinativa, es el mismo, aclarando que respecto a la controversia de la suspensión del cómputo para la prescripción con la notificación con la orden de verificación, la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, sentó nueva línea jurisprudencial con relación a los alcances suspensivos de la orden de verificación, realizando una interpretación finalista y teleológica de la norma en la Sentencia N° 021/2013, remarcando que la problemática en cuanto al alcance del parágrafo I del art. 62, también se aplica a la orden de verificación, cuya suspensión es de seis meses computables desde la notificación con dicho acto administrativo, por lo tanto, la orden de verificación notificada al contribuyente, sí suspende el cómputo del término de la prescripción.

En ese sentido, manifiesta que si la AGIT, hubiera aplicado el lineamiento establecido por el Tribunal Supremo de Justicia, en cuanto al parág. I del art. 62 de la L. N° 2492, la deuda tributaria contenida en la R.D. N° VC- GDC/DF/CI-IF/090/2008 de 23.06/2008, por el periodo fiscal noviembre de 2003 impuesta a Nelson Antonio Torrico Martínez, no hubiera prescrito, pues la inadecuada interpretación y errónea aplicación de la mencionada disposición, permitió declarar una prescripción donde no existe, con apreciaciones jurídicas que vulneran la L. N° 2492.

Luego de realizar algunas consideraciones respecto a la prescripción, señala que la administración tributaria, tiene un plazo determinado por norma para activar sus facultades y hacer valer sus derechos, vencido el cual se extingue dicha facultad, empero la prescripción no opera de oficio, debiendo concurrir dos elementos esenciales, uno objetivo que es el transcurso del tiempo y otro subjetivo que es la inacción del titular del derecho, sin embargo, ambos elementos no han concurrido en el caso presente.

Asimismo hace referencia a los arts. 31 y 32 del DS. 27310, señalando que no debe perderse de vista que en los procedimientos de determinación total y parcial así como el de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar, se inician con la notificación al sujeto pasivo o sujeto con la orden de fiscalización y verificación; sin embargo, señala, que no debe perderse de vista que ambos procedimientos concluyen en la determinación de la deuda tributaria por parte de la autoridad tributaria, citando al respecto el art. 29 de la misma norma.

Por otro lado refiere que la AGIT, vulneró y quebrantó la RND N° 10-005-13 de 1 de marzo, Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación, que reglamenta la operatividad de los procesos de determinación sancionatorios emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación realizadas por el SIN; así, en su art. 2 al definir la verificación externa e interna, establece que ambas son procesos de fiscalización, con sus propias particularidades, extremo que evidencia que la AGIT no apreció ni compulsó adecuadamente la decisión del fallo asumido, lo que demuestra a su vez que la autoridad de alzada aplicó erróneamente la ley al declarar prescrita la facultad de determinar, investigar y fiscalizar el periodo noviembre/2003, pues no consideró la suspensión del cómputo del término de la prescripción con la notificación con la orden de verificación al sujeto pasivo, por lo que sostiene que no existió inacción de la administración tributaria, sino al contrario, el SIN procedió a realizar actos destinados a la determinación de la deuda tributaria, mediante la Orden de Verificación N° 73950021, no existiendo por lo tanto, presupuestos que den lugar a la prescripción respecto a la inacción del titular del derecho, puesto que se notificó al sujeto pasivo con la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio, el 30 de junio de 2008, consiguientemente, la AGIT, erróneamente interpretó el parágrafo I del art. 62 del Cód. Trib. Boliviano, al establecer que la prescripción se suspende únicamente con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, transgrediendo de igual modo lo dispuesto por el art. 8-III del mismo cuerpo legal, referido a la aplicación de la analogía en casos de existir vacíos legales; señalando que en virtud a lo expresado, en observancia de la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo de Justicia, correspondía la modificación y modulación de la apreciación jurídica de la autoridad de alzada y jerárquica, en cuanto al hecho que no se suspende el cómputo de la prescripción con la notificación de la orden de verificación al contribuyente; reiterando que las citas Constitucionales y jurisprudenciales del Órgano Judicial como

contralor de los fallos emitidos en última instancia, y la RND N° 10-005-13 de 01 de marzo demuestran que la orden de verificación notificada al contribuyente, sí suspende el cómputo del término de la prescripción, concluyendo que la AGIT aplicó erróneamente el art. 62 de la L. N° 2492.

c) De la vulneración al principio de oficialidad (art. 200 de la L. N° 2492) y los principios de sometimiento pleno a la ley de eficacia, de economía, simplicidad y celeridad (art. 4 de la L. N° 2341) y la responsabilidad de la AGIT.

Alega que la Gerencia Tributaria de Cochabamba, refirió en todo momento que la notificación con la Orden de Verificación N° 00073950021, suspendió el cómputo del término de la prescripción por seis meses a partir de dicha notificación, y que pese a haberse puesto en conocimiento la modulación y nuevo lineamiento jurisprudencial sentado por el Tribunal Supremo de Justicia, la AGIT confirmó la incorrecta decisión asumida en alzada, vulnerando los principio de oficialidad o de impulso de oficio, el principio de sometimiento pleno a la ley, de eficacia y principio de economía, simplicidad y celeridad, toda vez que, no obstante, existen fallos modulados y uniformes por parte del Tribunal Supremo de Justicia, no se advirtió la vinculatoriedad de los mismos ni su estricto cumplimiento, vulnerando la verdad material en cuanto al alcance jurídico de la suspensión del cómputo de la prescripción con la notificación con la orden de verificación, por lo tanto, no tuteló el legítimo derecho de la administración tributaria, pues al declarar de manera equivocada y errada la prescripción de la deuda tributaria contenida en la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio, por el periodo noviembre de 2003 respecto del IVA, evitó que el SIN perciba lo que le corresponde, generándole una pérdida de tiempo y una dilación indebida, que no permite cobrar ni ejecutar las medidas coactivas en contra del contribuyente deudor, cuya deuda contenida en la resolución determinativa mencionada, pese a estar firme y con calidad de cosa juzgada, debe estar suspendida y sin justificativo alguno, en tanto no se emita una sentencia.

d) Mediante memorial de ampliación de demanda, la administración tributaria, hace referencia a las fotocopias legalizadas que cursan en obrados del proceso contencioso tributario que se tramitó en el Juzgado de Partido 2° Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario, emitiéndose la Sentencia de 18 de marzo de 2012, que resolvió declarar improbadamente la demanda, confirmando la validez, vigencia y legalidad de la Resolución Determinativa VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio, que fue apelada por Nelson Torrico Martínez, mereciendo el A.V. N° 007/2013, por el que el tribunal de alzada, confirmó la sentencia de 18 de mayo de 2012; dicha resolución fue recurrida en casación, emitiendo el Tribunal Supremo de Justicia, el A.S. N° 743 de 20 de diciembre, declarando infundado el recurso de casación, empero -señala- el contribuyente en todo ese tiempo, no alegó prescripción alguna, dejando con ello consentir una supuesta prescripción, adquiriendo la resolución determinativa referida, la calidad de cosa juzgada con la emisión del auto supremo mencionado, por ello, en ejecución coactiva, la Gerencia Distrital de Cochabamba, mediante proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 01511/2014 de 21 de abril, dio inicio al cobro coactivo, por lo que no resulta posible una nueva valoración o análisis sobre un acto administrativo que adquirió ejecutoria y cosa juzgada.

Cita al respecto la S.C. Plurinacional N° 1632/2011-R de 21 de octubre, manifestando a continuación que así expuestos los hechos, la AGIT, soslayó lo dispuesto en los arts. 108 y 109 de la L. N° 2492 y finalmente hace referencia al principio de preclusión, citando al respecto la S.C. N° 1369/2011-R de 30 de septiembre, además del A.S. N° 11 de 22 de marzo de 2012, emitido por la Sala Civil, en concordancia con el A.S. N° 162/2015-L de 29 de julio, afirmando que en el caso presente resulta aplicable el principio de preclusión.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, la entidad demandante solicita al Tribunal Supremo de Justicia que declare probada la demanda, disponiendo se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0482/2015 de 1 de junio, y subsistente el Auto Administrativo N° 25-03015-14 de 18 de diciembre.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 1 de diciembre de 2015, cursante a fs. 58, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación Nelson Antonio Torrico Martínez, como tercero interesado, encomendándose la ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

II.1.3. Citación al demandado.

En 4 de diciembre de 2015, a hrs. 15:30 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 59.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 97 a 106, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando:

a) Respecto a la errónea apreciación de la AGIT en cuanto al principio de la debida fundamentación y motivación de las resoluciones, manifiesta que todo lo vertido por el demandante carece de verdad, toda vez que la AGIT, tanto en la instancia de alzada como en la jerárquica fundamentó sus respectivas resoluciones de conformidad a lo previsto en los arts. 211 y 212 de la norma especial, y en absoluta correspondencia y sujeción al principio de legalidad y congruencia, pronunciándose sobre los puntos controvertidos y planteados en instancia recursiva, por lo que mal puede decirse que las resoluciones emitidas por la AGIT carecen de fundamentación y motivación y que se apartan de cierta línea jurisprudencial, siendo que contrariamente, de la sola lectura de las resoluciones cuestionadas, se puede constatar que a efectos de emitir resolución, la AGIT, en ambas instancias, observó las reglas del debido proceso y del principio de legalidad previsto en el art. 180 de la C.P.E. y en estricta aplicación del principio de legalidad, cuyo fundamento básico reside en que un derecho, una obligación general, prestación o sanción son exigibles sólo cuando emanan de una ley.

Luego de realizar una relación de antecedentes, manifiesta que a tiempo de emitir resolución, la AGIT precisó que los periodos verificados corresponden al IVA de los periodos noviembre/2003 y enero/2004 y que por tanto la norma aplicable es la L. N° 2492, siendo que el objeto de impugnación en instancia recursiva era la suspensión de la prescripción en mérito a la Orden de Verificación N° 00073950021

notificada por la administración demandante al contribuyente, razón por la que la instancia jerárquica, ejerció sus atribuciones cumpliendo con el principio del debido proceso, legalidad y congruencia, contrariamente a lo denunciado por la Administración Aduanera.

Luego de hacer referencia a la fundamentación empleada en la resolución jerárquica, reitera que esta instancia actuó en cumplimiento de la normativa del art. 108, núm. 1) y 164 de la C.P.E., además de los arts. 3 y 5 de la L. N° 2495, toda vez que se presume la constitucionalidad de toda ley, en tanto el Tribunal Constitucional Plurinacional, resuelva y declare su inconstitucionalidad, de conformidad a lo previsto por el art. 5 de la L. N° 027, Ley del Tribunal Constitucional, por lo tanto, la AGIT, no se apartó de alguna línea jurisprudencial, sino que en observancia a la prelación normativa y al carácter limitativo de las fuentes del derecho, en este caso de sentencias que ni siquiera fueron señaladas por la entidad demandante, tuvo elementos por demás suficientes que permitieron evidenciar de forma imparcial y objetiva, que la orden de verificación no es un acto que suspende el cómputo de la prescripción en el marco de lo que prevé la L. N° 2492, ni se evidenciaron causales de interrupción o de suspensión conforme a lo previsto en los arts. 61 y 62 de la citada norma, lo contrario sería vulnerar el debido proceso y la legalidad que debe regir el mismo, por ello, señala que la supuesta falta de fundamentación y motivación alegada por el demandante, no es real ni tiene asidero legal; señalando que fueron todos estos elementos los que llevaron a la AGIT a confirmar la resolución de alzada.

Respecto al principio del debido proceso en su elemento fundamentación y motivación, transcribe parte de la S.C. Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo.

b) Con referencia a la equivocada, precipitada y errónea aplicación del art. 62 de la L. N° 2492, en el marco de la interpretación del Tribunal Supremo de Justicia y de normas tributarias, la autoridad demandada luego de transcribir fragmentos del contenido la demanda manifiesta que el demandante mencionó de forma genérica y ambigua que la AGIT hizo una aplicación errónea del art. 62 de la L. N° 2492 con relación a la interpretación efectuada por el Tribunal Supremo de Justicia respecto al mismo contenido, aspecto que solicita se tome en cuenta, toda vez que en instancia recursiva el demandante invocó la aplicación de las Sentencias N° 013/2013 y 021/2013, emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia, afirmando que la instancia jerárquica, sí se pronunció señalando que las mismas no tienen carácter vinculante, en virtud a lo previsto en el art. 5 de la L. N° 2492, que de forma expresa dispone el carácter limitativo de las fuentes del derecho y la prelación normativa de la que esa instancia no se puede desprender, y por ello actuó precautelando el principio de debido proceso previsto en el art. 115, concordante con el art. 178, ambos de la C.P.E., así como las previsiones establecidas en el art. 200 de la L. N° 2492 y art. 4 de la L. N° 2341, y en observancia a toda la normativa citada, se aplicó el art. 62 de la L. N° 2492; transcribe al respecto, un fragmento de la S.C. Plurinacional N° 0846/2012.

Finaliza este acápite señalando que al margen de lo expuesto, los argumentos de la demanda no demuestran de forma indubitable, que la AGIT habría incurrido en una errada interpretación, limitándose a realizar afirmaciones de carácter general, sin exponer razonamientos jurídicos, por lo que el tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante; cita al respecto, la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia.

c) Sobre la vulneración al principio de oficialidad (art. 200 de la L. N° 2492) y los principios de sometimiento pleno a la ley, eficacia, de economía, simplicidad y celeridad (art. 4 de la L. N° 2341) y la responsabilidad de la AGIT, señala que este es un nuevo argumento que no fue observado por la AIT, por lo que el demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, toda vez que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada, deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT, pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico, es observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, citando a este efecto, la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Asimismo hace referencia al Sistema de Doctrina Tributaria, invocando las resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ-0031/2010 y STG-RJ/0121/2008; así como la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 20 de septiembre de agosto de 2016, conforme se verifica de fs. 156.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

En el caso de autos, la controversia radica en “determinar si la notificación con la orden de verificación suspendió el curso de la prescripción como afirma la entidad demandante o sólo se opera a través de una orden de fiscalización, como sostiene la Autoridad General de Impugnación Tributaria”. En ese contexto en función de los datos del proceso y la problemática planteada se tiene:

Es necesario referirnos al instituto de la prescripción, que en primer lugar, se refiere en esencia a la deuda tributaria y por ende, al crédito del que es titular la administración tributaria. En segundo lugar, la prescripción queda configurada como un modo anormal de extinción del crédito tributario, toda vez que la verdadera finalidad de la relación obligacional suele ser la de su desaparición con su cumplimiento, es decir, su extinción por la realización del interés que opera como fundamento de la misma, lo que sobreviene -en las obligaciones de dar- tras el desplazamiento patrimonial que constituye su causa. Entonces la prescripción frustra la satisfacción del interés general que se encuentra en ella y que puede operar por consiguiente, cuando dicha extinción no ha tenido lugar por las vías normales de cumplimiento de la prestación tributaria -pago- o, en general, realización de la facultad o derecho sometido a prescripción.

En ese sentido, el art. 95 del Cód. Trib., señala expresamente que para dictar la resolución determinativa, la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este código y otras disposiciones legales tributarias.

El art. 29 del D.S. N° 27310 Reglamento al Código Tributario, señala que la determinación de la deuda tributaria por parte de la administración se realiza mediante los procesos de fiscalización, verificación, control o investigación a cargo del Servicio de Impuestos Nacionales. Por su parte, el art. 32 del mismo cuerpo legal, determina que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe pagado o por pagar, se iniciará con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una orden de verificación sujeta a los requisitos y procedimientos definidos por la administración tributaria; de lo que se infiere que el inicio de fiscalización y las órdenes de verificación, conllevan una misma finalidad cual es la de ejercer control y revisión del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes que posteriormente culminará en la determinación de adeudos tributarios si los hubiere.

El art. 61-a) de la L. N° 2492, prevé la interrupción de la prescripción con la notificación de la resolución determinativa, sin diferenciar que dicha resolución sea emergente de una orden de verificación o fiscalización, máxime cuando los procedimientos utilizados para determinar la orden de fiscalización y la orden de verificación, son realizados con las mismas fases, etapas, métodos y trámites; en consecuencia, si ambos procedimientos concluyen con el pronunciamiento de una Resolución Determinativa que interrumpe la prescripción, no es posible concluir que la notificación con la orden de verificación no pueda suspender el cómputo de la prescripción.

A su vez el art. 62-I de la L. N° 2492, establece que el curso de la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, iniciándose el cómputo en la fecha de notificación respectiva y se extiende por seis meses; empero, si bien esta normativa hace referencia simplemente a la suspensión del curso de la prescripción con la notificación con la orden de fiscalización, ello no imposibilita que esta suspensión también sea aplicada al procedimiento utilizado en la orden de verificación, pues el mencionado artículo, no debe ser interpretado de forma única e individual, sino como parte del conjunto normativo contemplado en esta ley, por lo que debe entenderse en un sentido amplio y genérico, es decir, dentro de las atribuciones que ejerce la administración tributaria en el ámbito de su competencia que son las de control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación y determinación; de lo que se concluye que el procedimiento de fiscalización se puede dar ya sea por el procedimiento de verificación a través de una orden de verificación o por el procedimiento de fiscalización u orden de fiscalización que en los hechos exteriorizan la facultad de la administración tributaria de ejercitar su atribución de determinación tributaria; esto en previsión del art. 8-III de la L. N° 2492, que claramente señala que para llenar los vacíos legales, se aplicará la analogía, por lo que existiendo un vacío jurídico en la aplicación de la suspensión del término de la prescripción en cuanto a la notificación con la orden de verificación, es aplicable por analogía, lo prescrito en el art. 62-I de la señalada ley; considerando que el procedimiento que se utiliza tanto en la orden de fiscalización como en la orden de verificación, es el mismo y en ambos casos se concluye con la emisión de la resolución determinativa, como se dejó establecido con anterioridad.

Por otra parte, si bien los arts. 95 y 103 del Cód. Trib. y los arts. 30 al 32 de su Reglamento, D.S. N° 27310, hacen una diferenciación entre el proceso de verificación, que tiene un alcance determinado en cuanto a elementos, hechos, datos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia sobre el importe de los impuestos no pagados o por pagar; a su vez el de fiscalización abarca distintos hechos generadores de uno o más periodos y revisa el crédito fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones realizadas por el sujeto pasivo, por lo que el art. 62-I de la L. N° 2492 que dispone que la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, debe entenderse -como ya se dijo- en su sentido genérico, como algo inherente a todo órgano administrador recaudador de tributos y como tal, parte de la función administrativa que sustenta las atribuciones de controlar, verificar, valorar, inspección previa, fiscalización, determinación, ejecución y otras delegadas por el Estado, por consiguiente esta norma hace referencia al inicio del procedimiento de fiscalización que se puede dar ya sea mediante una orden o procedimiento de verificación o de fiscalización que finalmente exteriorizan la facultad del sujeto activo de su potestad de determinación de la obligación tributaria.

Así analizados los hechos que motivan el presente litigio, se tiene que en el caso de autos, la autoridad tributaria emitió Orden de Verificación Interna N° 00073950021 de 29 de agosto de 2007, al contribuyente Nelson Antonio Torrico Martínez, por los periodos noviembre de 2003 y enero de 2004; empero el sujeto pasivo, sólo reclamó la prescripción del periodo noviembre de 2003, razón por la cual, sólo se considera en el presente análisis el referido periodo; con este antecedente, se tiene que en previsión de los arts. 59 y 60 del Cód. Trib. Boliviano, el término de prescripción comenzó a correr el 1 de enero de 2004, por lo que las acciones para la recuperación de la deuda tributaria concluían el 31 de diciembre de 2007.

Empero, la mencionada orden de verificación fue notificada al contribuyente el 3 de septiembre de 2007 (fs. 10 del anexo I), y tomando en cuenta el razonamiento expresado precedentemente, en sentido que para la orden de verificación se utiliza el mismo procedimiento que el de fiscalización, en el entendido que ambos concluyen con la emisión de una resolución determinativa y que por analogía se aplica la

suspensión de la prescripción en cuanto a la orden de verificación, se tiene que en el presente caso, el término de la prescripción se suspendió por seis meses, extendiéndose el mismo hasta el 30 de junio de 2008 y siendo que la R.D. N° VC-GDC/DF/VI-IF/090/2008 de 23 de junio, fue notificada al contribuyente el mismo día, 30 de junio de 2008, dicho acto interrumpió el cómputo del término de la prescripción.

Por lo expuesto, se establece que no existió inacción de la administración tributaria, al contrario, lo manifestado refleja que se realizaron actos destinados a la determinación de la deuda tributaria como es la orden de verificación, no existiendo por lo tanto, presupuestos que den lugar a la prescripción.

Respecto a la falta de motivación y fundamentación alegada por el demandante, corresponde mencionar sucintamente que, la jurisprudencia constitucional ha determinado que la misma, está directamente relacionada con el derecho al debido proceso y que no es tal por la enorme cantidad y superabundante conocimiento disperso, sino, por la calidad, profundidad y pertinencia del conocimiento aplicado para solventar la argumentación, para que pueda activarse el derecho a la impugnación; así se han pronunciado reiteradamente las Sentencias Constitucionales y en particular la S.C. N° 0012/2006-R de 4 de enero del 2006, que señala: "La motivación de los fallos judiciales está vinculada al derecho al debido proceso y a la tutela jurisdiccional eficaz, consagrados en el art. 16-IV Constitucional (art. 117-I de la Constitución Política del Estado Vigente), y se manifiesta como el derecho que tienen las partes de conocer las razones en que se funda la decisión del órgano jurisdiccional, de tal manera que sea posible a través de su análisis, constatar si la misma está fundada en derecho o por el contrario es fruto de una decisión arbitraria; sin embargo, ello no supone que las decisiones jurisdiccionales tengan que ser exhaustivas y ampulosas o regidas por una particular estructura; pues se tendrá por satisfecho este requisito aun cuando de manera breve, pero concisa y razonable, permita conocer de forma indubitable las razones que llevaron al Juez a tomar la decisión; de tal modo que las partes sepan las razones en que se fundamentó la resolución; y así, dada esa comprensión, puedan también ser revisados esos fundamentos a través de los medios impugnativos establecidos en el ordenamiento..."

Bajo ese contexto, en el caso presente las resoluciones de alzada y jerárquica cumplen con los requisitos de motivación y fundamentación, pues no se observa en ellas carencia de estos dos elementos que hacen al debido proceso, toda vez que tanto la ARIT como la AGIT, sustentan su posición de no considerar la notificación con la orden de verificación como causal de suspensión del curso de la prescripción, en el principio de prelación normativa previsto en el art. 5 de la L. N° 2492, argumentando que, lo que ambas autoridades hicieron es aplicar la ley, que es de cumplimiento obligatorio (en este caso el art. 62-I de la L. N° 2492, que de manera precisa establece que el curso de la prescripción se suspende, entre otros casos, con la notificación de inicio de fiscalización individualizada, no así, con la notificación con la orden de verificación), frente a los fallos emitidos por el Tribunal Supremo de Justicia, que a criterio suyo, no son de cumplimiento obligatorio erga omnes, sino aplicables a cada caso concreto. Empero, si bien es evidente que los la sentencias emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia no tienen carácter vinculante, sin embargo, quien se aparte de un precedente jurisprudencial, debe fundamentar las razones por las que lo hace; y es en este aspecto donde se evidencia la falencia de las resoluciones de alzada y jerárquica en el caso presente, pues contienen una interpretación cerrada y consiguientemente errónea de lo dispuesto por el art. 62-I de la L. N° 2492, pues como se expuso precedentemente, la mencionada norma debe ser interpretada, no de forma aislada, sino como parte del conjunto normativo contemplado en el código tributario boliviano, entendido e interpretado en su sentido amplio y general, dentro de las atribuciones de la administración tributaria, en el ámbito de su competencia; aspectos que no fueron apreciados de esa manera por la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional ni General, apartándose de manera equivocada del entendimiento asumido por el Tribunal Supremo de Justicia.

Respecto a lo manifestado en el memorial de ampliación de demanda, tomando en cuenta todo lo expresado precedentemente y las conclusiones arribadas, no corresponde emitir pronunciamiento alguno.

En ese sentido, por los fundamentos señalados, se evidencia que la Resolución Jerárquica, ahora impugnada, así como la resolución de alzada, no valoraron la misma finalidad que persiguen la orden de verificación y la de fiscalización ni interpretaron de forma sistemática la normativa tributaria para el efecto, aplicando erróneamente el art. 62 del Cód. Trib. Boliviano, al establecer que la prescripción se suspende únicamente con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, sin considerar lo dispuesto por el art. 8.III de la misma norma, referida a la aplicación de la analogía en caso de existir vacíos legales, como ocurrió en el caso presente.

Es preciso además señalar que la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, a través de la Sentencia N° 021/2013 de 11 de marzo, sentó nueva línea jurisprudencial respecto a los alcances suspensivos de la orden de verificación, realizando una interpretación sistemática, finalista y teleológica de la norma, y concluyó que la AGIT, incurrió en conculcación de normas legales, efectuando una incorrecta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica al considerar que sólo la notificación con la orden de fiscalización suspende el curso de la prescripción.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto, incurrió en interpretación errónea de normas tributarias en relación con la observancia del principio de congruencia, así como respecto de la adecuada interpretación y valoración de los elementos sobre la base de los cuales se dispuso la prescripción de las facultades de la administración tributaria.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 41 a 55, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Eberth Vargas Daza contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se declara la nulidad de la resolución impugnada AGIT-RJ 1573/2015 de 28 de agosto, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0482/2015 de 1 de junio, manteniendo firme y subsistente el Auto N° 25-03015-14 se 18 de diciembre.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



25

Alfredo Gamón Oña c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Alfredo Gamón Oña, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0039/2016 de 18 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 22 a 30, la contestación de fs. 58 a 70; réplica de fs. 77 a 82; dúplica de fs. 89-90, decreto de fs. 102; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

En 30 de enero de 2014, la administración tributaria notificó personalmente a Alfredo Gamón Oña, con la Orden de Verificación N° 13100200003, de 10 de diciembre de 2013, con alcance al impuesto a las utilidades de las empresas (IUE) de las gestiones 2010, 2011 y 2012, solicitando la presentación de la documentación detallada en el Requerimiento N° 14100900001, de 29 de enero de 2014, consistente en: Declaraciones juradas del IUE; extractos bancarios; comprobantes de ingresos; comprobantes de egreso; inventarios; estados financieros; libros de contabilidad diarios y mayores de las gestiones objeto de verificación.

Alfredo Gamón Oña, en 3 de febrero de 2014, solicitó ampliación de plazo de 8 días hábiles para la presentación de documentación; solicitud que fue atendida mediante Proveído N° 1014TA00004, de 5 de febrero de 2014, según el cual otorgó plazo para la presentación de la documentación solicitada hasta el 10 de febrero de 2014.

En 10 de febrero de 2014, Alfredo Gamón Oña, mediante nota, presentó: Declaraciones Juradas del IUE; Estados Financieros; Libros de contabilidad diarios y mayores, mismas que fueron recepcionadas mediante acta de recepción de la misma fecha; asimismo, aclara que su actividad corresponde al rubro de servicios y no al rubro comercial, por lo que no cuenta con inventarios, ni extractos bancarios al no contar con cuentas bancarias exclusivas a su empresa unipersonal.

El 18 de junio de 2014, la administración tributaria, mediante nota CITE:SIN/GDCH/DF/NOT/00661/2014, solicitó al sujeto pasivo documentación complementaria consistente en: Facturas de compras IVA y talonario de facturas de ventas IVA; libros de compras y ventas IVA físicos y en medio magnético; Contratos de obras de construcción, reparación y mantenimiento y otra documentación que acredite las transacciones de sus gastos; contratos de alquileres, reportes diarios de servicios prestados de hospedaje, planillas de ingresos y salidas de clientes y documentos que respalden los importes declarados como ingresos en las gestiones revisadas.

El 24 de junio de 2014, Alfredo Gamón Oña solicitó ampliación de plazo para la documentación complementaria solicitada; solicitud que fue atendida mediante Proveído N° 1014TA00135, de 25 de junio de 2014, según el cual la administración tributaria le concedió el plazo hasta el 1 de julio de 2014.

Alfredo Gamón Oña, mediante nota de 1 de julio de 2014, explica el uso y destino de los materiales de construcción, así como sobre los contratos y ejecución de obras; además, aclara que su empresa unipersonal, no se encuentra asociada a la Cámara Hotelera de la ciudad de Sucre.

El 28 de enero de 2015, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 114212 y 114213 por el incumplimiento al deber formal de elaboración de Estados Financieros, en la forma establecida en la norma específica; toda vez que los Estados Financieros de las gestiones 2011 y 2012 no se elaboró en forma comparativa con las gestiones 2010 y 2011, respectivamente; hecho que contraviene el art. 6 del D.S. N° 24051 y la Norma de Contabilidad N° 11 de 25 de abril de 2000,

correspondiendo una multa de 1.250 UFV por cada gestión, según el sub-numeral 3.9, numeral 3, anexo consolidado A de la RND N° 10-0037-07.

La Administración Tributaria emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/ GDCH/DF/IA/VE/INF/00242/2015 de 29 de enero de 2015, según el cual como resultado de la verificación determina ingresos no declarados gravados por el IUE; así como gastos no deducibles del IUE, debido a la observación en las siguientes cuentas: Refrigerio y alimentación; Comunicaciones; Refacción y mantenimiento; Combustibles y lubricantes; refacción y mantenimiento vehículos; Seguros; depreciación vehículos; Pasajes; Botiquín; Gastos administrativos; Impuestos a las transacciones; Depreciación de muebles y enseres; y, muebles enseres y equipos de computación. En este entendido, se establece el importe de Bs 31.764; como tributo omitido por el IUE de las gestiones 2010, 2011 y 2012.

El 5 de febrero de 2015, la administración tributaria notificó personalmente a Alfredo Gamón Oña, con la Vista de Cargo: SIN/GDCH/DF/13100200003NC/ 00004/2015, de 29 de enero de 2015, en la cual se establece la liquidación previa de la deuda tributaria sobre Base Cierta, en 42.666 UFV's equivalente a Bs 86.216; que incluye tributo omitido, intereses, incumplimiento de deberes formales y la sanción del 100% por la conducta preliminarmente calificada como omisión de pago, relativas al impuesto a las utilidades de las empresas (IUE) correspondiente a las gestiones 2010, 2011 y 2012.

El 9 de marzo de 2015, Alfredo Gamón Oña presentó descargos a la vista de cargo, consistentes en documentos y argumentos, observando que la solicitud de papeles de trabajo fue atendida 7 días después, lo que contraviene el art. 16-m) de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo); manifestó también que identificó errores materiales en la re-expresión de los ingresos de las gestiones 2010, 2011 y 2012, por la incorrecta utilización de la cotización de la UFV; por otra parte, también manifestó que varias de sus facturas presentadas como descargo, entre ellas, los de gastos de refacción y mantenimiento de ambientes donde desarrolla su actividad no fueron consideradas por la administración tributaria como gasto deducible por no estar vinculadas a la actividad gravada, ni ser gastos necesarios para la obtención y conservación de la fuente, sin considerar el art. 47 de la L. N° 843 (TO); así también refirió que se depuraron sus facturas por mantenimiento del inmueble, debido a que no se encontró al proveedor en su domicilio, declarándolo como inexistente, sin considerar que dichas facturas cumplen con lo previsto en el parág. I del art. 41 de la RND N° 10-0016-07, vulnerando sus derechos y los principios establecidos en el art. 4 de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo); finalmente, refiere que se le emitió dos Actas por Contravenciones Tributarias sin verificar todas las fojas que conforman los Estados Financieros en las gestiones 2011 y 2012, por lo que solicita se considere sus argumentos y se corrija los errores identificados en la vista de cargo.

El 27 de abril de 2015, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDCH/DJCC/UTJ/ICNE/INF/00050/2015, en el cual se establece que los descargos presentados a la vista de cargo, fueron considerados parcialmente válidos, procediéndose a la elaboración del cuadro de actualización del rubro de los ingresos, mismos que fueron realizados en cumplimiento a lo establecido en la Norma de Contabilidad N°. 3, utilizando los Tipos de Cambios de las UFV's a las fechas de los hechos generadores; no obstante, refiere que habiendo disminuido el ingreso y también el gasto producto de la re-expresión, se mantiene la base imponible para la determinación del IUE, en consecuencia ratifica los impuestos omitidos en la vista de cargo.

La administración tributaria notificó en 8 de mayo de 2015, mediante cédula a Alfredo Gamón Oña, con la R.D. N° 17-000231-15, de 5 de mayo de 2015, que recoge los argumentos sobre la valoración de descargos efectuada en el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDCH/DJCC/ UTJ/ICNE/INF/00050/2015, y establece por conocimiento cierto de la materia imponible una deuda tributaria de 43.586 UFV's equivalente a Bs 89.323; que incluye tributo omitido, intereses, multa por incumplimiento de deberes formales y la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago, correspondiente al IUE de las gestiones 2010, 2011 y 2012.

Alfredo Gamón Oña, interpone recurso de alzada impugnando la R.D. N° 17-000231-15, de 5 de mayo de 2015, que recoge los argumentos sobre la valoración de descargos efectuada en el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDCH/DJCC/ UTJ/ICNE/INF/00050/2015, y establece por conocimiento cierto de la materia imponible una deuda tributaria de 43.586 UFV's equivalente a Bs 89.323; que incluye tributo omitido, intereses, multa por incumplimiento de deberes formales y la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago.

Alfredo Gamón Oña, interpone Recurso Jerárquico impugnando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0285/2015, de 26 de octubre de 2015 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Alfredo Gamón Oña, interpone demanda contencioso administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0039/2016, impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

a) Nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo.

Señala que, la administración tributaria le notificó con la Vista de Cargo N° SIN/GDCH/DF/131000200003VC/00004/2015, de 29 de enero de 2015, sin proporcionarle al mismo tiempo los respectivos papeles de trabajo de la fiscalización. Como prueba de lo señalado manifiesta su carta de 5 de febrero de 2015, en la que solicitó a la administración tributaria que le proporcione dichos papeles de trabajo, señalando que, la administración tributaria recién el 12 de febrero de 2015 según nota CITE: SIN/GDCH/ DF/NOT/00148/2015, le entregó dichos papeles después de 7 días, lo que significa, que cuando la administración tributaria le notificó con la vista de cargo no contaba con los referidos papeles de trabajo, que son documentos imprescindibles para que cualquier contribuyente pueda hacer uso de su defensa, pues manifiesta que la administración tenía la obligación de entregarle estos papeles perjuicio irreparable que; señala le ha causado indefensión porque le ha acortado la tercera parte del tiempo que tenía y aduce que, lo que correspondía era que la administración tributaria anule las diligencias de notificación con la vista de cargo.

b) Que la resolución jerárquica ha ratificado la determinación del impuesto sobre las utilidades de las empresas.

Manifiesta que, se ha ratificado las observaciones respecto al gasto no deducible (para efectos de IUE, por concepto de mantenimiento y refacción y depreciación del vehículo y otros que no fueron objeto de impugnación) principalmente gastos de remodelación y refacción del inmueble donde se realiza su actividad económica gravada (prestación de servicios de hospedaje) porque considera que los mismos son gastos no deducibles para efectos de IUE, por el hecho que su persona no es propietario del inmueble, no obstante lo mencionado señala que el principio de realidad económica está siendo vulnerado, también hace total abstracción del contrato de usufructo presentado como prueba, el cual se tiene suscrito entre las partes.

Aduce que, el contrato de usufructo no ha sido objeto de valoración como prueba, hecho que determina la nulidad de la resolución jerárquica por violación al debido proceso, manifiesta que esa era una prueba fundamental que debió ser analizada por que se trata de un documento que demuestra en qué calidad se tiene disposición del inmueble. Siendo un negocio que generó los ingresos en dicho edificio es inaudito que no se considere los gastos en el inmueble donde se desarrolla la actividad de hospedaje, es decir la actividad económica que genera los ingresos. Manifiesta que se trata de una prueba sin ninguna objeción por parte de la administración tributaria, razón por la que debió ser considerada como suficiente.

Manifiesta que sin el inmueble no hay actividad gravada o actividad económica y que, los gastos de remodelación y mantenimiento no pueden ser desconocidos para efecto de IUE. Esta negación va en contra del principio de la realidad económica y de buena fe, que son fundamentales dentro del derecho tributario.

Señala que, con la finalidad de adecuar las instalaciones del inmueble utilizado, uso y fruto, las propias necesidades de la actividad y consecuentemente realizar el mantenimiento y reparaciones ordinarias, por consiguiente señala que ha incurrido en gastos, los cuales ilegalmente han sido observados como gastos no deducibles por la Administración Tributaria con el pretexto de no ser un gasto no deducible para el IUE. Manifiesta que es imposible que una vivienda pueda ser utilizada para hospedaje sin efectuar remodelaciones y no queda dudas que tanto las obras de la parte de las habitaciones para hospedaje como todas las demás adecuaciones del inmueble son gastos necesarios y deducibles; y ni siquiera la parte de las habitaciones para hospedaje fueron consideradas y no podía observarse y desconocerse todo el gasto, bajo la excusa que parte de los gastos fueron para vivienda.

Refiere que, el art. 8 del D.S. N° 24051 como regla general establece que como gasto necesario se consideran aquellos gastos a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales, Señala que, este artículo no ha sido interpretado correctamente, pues debía haberse considerado la realidad económica del negocio, que se dio en calidad de uso y fruto, por haber utilizado el edificio de hospedaje, se debe reparar a través de la refacción o modelación del edificio, donde se realizaron las mejoras para el hostel.

Señala que conforme al art. 15 del D.S. N° 24051 también será deducible todo otro tipo de gasto directo, indirecto, fijo o variable de la empresa, necesario para el desarrollo de la producción y de las operaciones mercantiles de la misma, tales como consumo de agua, combustible, energía gastos administrativos; la normativa del IUE es aplicable para ratificar que estos gastos están vinculados a la actividad de la empresa, por la similitud de principio de causalidad existente en ambos impuestos IVA e IUE, pidiendo que esos parámetros sean considerados para efectos del IUE.

Manifiesta que el gasto por mantenimiento y remodelación del inmueble era un gasto inevitable, que forma parte de los gastos ordinarios y cotidianos, así como que respondió a la necesidad del giro del negocio, de adecuar el inmueble a los requerimientos funcionales y operativos, indica que no se trató de remodelaciones innecesarias.

Señala que el Cód. Civ. es claro en su art. 705, por lo que no existen límites en las mejoras, adecuaciones, remodelaciones, etc., la única condición establecida por ley es que el bien inmueble debe ser devuelto en el estado que se lo recibió si así lo reclama el dueño.

Manifiesta que el Cód. Civ. al disponer en el art. 706, que las mejoras y ampliaciones se sujetan a lo acordado entre las partes suscribientes del contrato, en mérito a la autonomía de la voluntad y que el negocio en calidad de usufructo por haber usado su persona las mejoras y remodelaciones documento donde le autorizan realizar las mejoras y remodelaciones para brindar todas las comodidades a gusto de sus clientes.

Señala que, es totalmente inadmisibles que no se acepte gastos por refrigerio cuando estos son necesarios para el desarrollo de las actividades de giro del negocio, sin perjuicio de lo establecido, conforme al art. 14 del D.S. N° 24051, es decir, este concepto es un gasto operativo considerado como costo de venta del servicio de administración prestado, ya que forma parte de la tarifa que su empresa cobra por el servicio prestado, emitiendo para tal efecto factura; consecuentemente; señala, estas operaciones están facturadas y son deducibles.

c) Falta de apreciación de la prueba documental aportada oportunamente.

Manifiesta que la deuda determinada por la administración tributaria sobre impuesto de las utilidades de las empresas IUE que se han mantenido firmes debido a la incorrecta apreciación de la AT, ARIT y AGIT sobre el documento de usufructo y en consecuencia; señala que, la deuda determinada es ilegal, conforme al documento presentada en la etapa probatoria, pues señala que, el documento privado de usufructo entre las partes desvirtúa totalmente los cargos; sin embargo la AGIT le deja en total indefensión, menciona que el documento privado de usufructo conforme al art. 216 del Cód. Civ. en concordancia con el art. 519 del mismo Código tiene fuerza de ley entre las partes y sirven como prueba conforme al art. 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo Ley de Procedimiento Administrativo y en armonía del art. 28 del D.S. N° 27350.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda declarando la nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo o deliberando en el fondo se revoque la resolución impugnada.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 22 de abril de 2016, cursante a fs. 33, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado

En 23 de junio de 2016, a horas 10:45 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 52.

II.5. Argumentos de la respuesta a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 22 de abril de 2016, cursante a fs. 33, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 58 a70 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Sobre la acusación de nulidad de Notificación señala que no fue objeto de impugnación, por tanto la resolución de recurso jerárquico no contiene pronunciamiento al respecto. En relación a la entrega tardía de papeles de trabajo, manifiesta que son otro tema completamente distinto a una falta de notificación, tanto en instancia de alzada como en Instancia Jerárquica se señaló de manera fundamentada que de la revisión de antecedentes se verificó que la administración tributaria atendió la solicitud del sujeto pasivo dentro de los cinco días hábiles de recibida la misma, por lo que, no advierte la demora aducida, tampoco que se haya lesionado el derecho a la defensa, toda vez que el contribuyente tuvo tiempo suficiente para formular descargos o presentar observaciones a la vista de cargo en base a la documentación que le fue entregada, tal es así que el 9 de marzo de 2015, presentó descargos mismos que fueron considerados parcialmente válidos por la administración tributaria en la resolución, por tanto, no se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, tal como lo señala la S.C. N° 0287 /2003-R de 11 de marzo de 2003.

Manifiesta que la incongruencia de la demanda que no contiene una exposición en términos claros y precisos y no designa con toda exactitud la cosa demandada conforme requiere y establece lo dispuesto por el art. 327 del Cód. Pdto. Civ. Bajo lo señalado menciona que es evidente que el citado argumento del sujeto pasivo ahora demandante es un nuevo argumento no fueron observados en el recurso jerárquico del sujeto pasivo, por lo que el ahora no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492, y el art. 198-e), y 211-1 de la L. N° 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, lo cual tiene relación con los principio de congruencia, convalidación y preclusión e igualdad de las partes.

Por lo que; señala, no corresponde se consideren aspectos impertinentes e inoportunos, en resguardo del principio de congruencia que debe regir en la justicia tributaria.

Respecto a los agravios no impugnados en instancia de alzada; señala que el sujeto pasivo, en su recurso jerárquico arguye que el proceso de fiscalización realizado por la administración tributaria adolece de vicios de nulidad, puesto que la vista de cargo que deriva en la resolución determinativa impugnada, en la reexpresión de la cuenta de ingresos contempla la aplicación de cotizaciones de UFV's con 5 gestiones de diferencia, claro ejemplo es que para la actualización de los ingresos de 12 de octubre de 2010, el fiscalizador toma en cuenta el valor de 1.12771 UFV, misma que corresponde al 17 de septiembre de 2005; refiere que se le depuró el 100% de sus facturas que corresponden a compras de alimentos y víveres y otros, bajo el argumento que son gastos personales por lo que no presentan ninguna relación con la actividad gravada pues claramente estableció en la resolución determinativa, aspecto que evidencia que dicha afirmación es errónea y está alejada de la verdad, ya que facturó dichos conceptos durante las operaciones normales de su actividad. Al respecto señala que, Manuel Ossorio indica que la congruencia se entiende como la "conformidad de expresión, concepto y alcance entre el fallo y las pretensiones de las partes formuladas en el juicio debe considerarse. La incongruencia justifica el recurso de apelación e incluso -en su caso- el de casación" (OSSORIO, Manuel. Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales. 26ª Edición. Argentina. Editorial Heliasta. 1999. Pág.154).

Aduce que; los arts. 198-1-e) y 211-I del Cód. Trib. Boliviano, establecen las formalidades que los recursos de alzada y Jerárquico deberán contener; en ese marco doctrinal y normativo, señala que, de la revisión del expediente, se evidencia que el 28 de mayo y 17 de junio de 2015, el contribuyente presentó recurso de alzada en el que expone los siguientes motivos de impugnación: 1) Vulneración del derecho a la defensa, por entrega tardía de papeles de trabajo solicitados; 2) Errores en la determinación del tributo omitido expuesto en el "Cuadro Impuesto/Tributo Omitido, MIDF y Fundamentos legales del cargo" puesto que en el vencimiento del periodo diciembre 2010, se tomó en cuenta la cotización del 18 de enero de 2010, además que el IVA omitido no puede obtenerse sobre la base de la sumatoria de las diferencias de los ingresos y compras, por mucho que no sea válido para el crédito fiscal, por lo que en la vista de cargo se crea una nueva figura de base imponible, y; 3) Costos y gastos considerados no deducibles para el IUE: a) Gastos por compra de materiales e insumos de construcción, b) Por domicilio y actividad inexistente del proveedor. En ese entendido, señala que, no se advierte que el contribuyente en su recurso de alzada haya impugnado la depuración de sus facturas correspondientes a alimentos, víveres y otros; tampoco que la administración tributaria no haya establecido ni sancionado con carácter general los créditos fiscales que no se encuentran vinculados a la actividad sujeta al IVA; así tampoco se advierte que haya impugnado las actas por contravenciones tributarias; del mismo modo, si bien reclamó que existen errores en la determinación del tributo omitido, su reclamo se limitó a que en el vencimiento del periodo diciembre 2010, se tomó en cuenta la cotización del 18 de enero de 2010, aspecto que fue desvirtuado por la instancia de alzada; empero no refirió a que en la determinación del tributo omitido se consideraron cotizaciones de UFV de 5 gestiones anteriores, como tampoco señaló que si bien en la resolución determinativa se corrigió la reexpresión de la cuenta de ingresos, la administración tributaria simplemente ajustó los gastos declarados incrementando los mismos, sin determinar fielmente la aplicación correcta de las cotizaciones de las UFV, lo que derivó en una diferencia material que asciende a Bs 73.590,02.

Manifiesta que; esa instancia jerárquica, en mérito al principio de congruencia y conforme a los arts. 198-1-e) y 211-I del Cód. Trib. Boliviano, no puede emitir pronunciamiento respecto a agravios que no fueron oportunamente solicitados y fundamentados por el sujeto pasivo en su recurso de alzada.

Señala que esa Instancia se circunscribirá al análisis de las facturas observadas en la cuenta "Refacción y Mantenimiento" que en la gestión 2010 asciende a Bs 69.512,33; en la gestión 2011, Bs 105.914,50; y en la gestión 2012, Bs 28.667,81; toda vez que el contribuyente, desde la instancia de alzada, de manera expresa impugnó las facturas relacionadas a dicha cuenta. Aduce que, como resultado del proceso de verificación la administración emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GDCH/DF/ IAVE/ INF/ 00242/2015 y sobre la base de éste la Vista de Cargo SIN/GDCH/DF/13100200003/ VC/00004/2015 en la que estableció ingresos no declarados gravados por el IUE y gastos no deducibles del IUE respecto a las cuentas refrigerio y alimentación; Comunicaciones; Refacción y mantenimiento; Combustibles y lubricantes; refacción y mantenimiento vehículos; Seguros; depreciación vehículos; Pasajes; Botiquín; Gastos administrativos; Impuestos a las transacciones; Depreciación de muebles y enseres; y, Muebles enseres y equipos de computación, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos, señala que, el Sujeto Pasivo presentó descargos, explicando, en cuanto a las facturas que corresponden a refacción y mantenimiento, las razones por las cuales, estos gastos son necesarios para el servicio de hospedaje prestado y observa que en ningún momento se le notificó que las notas fiscales son clonadas o falsas, siendo el único argumento de la fiscalización que el domicilio del proveedor es inexistente.

Manifiesta que; se colige que la administración tributaria expuso claramente las razones por las que determinó que los gastos por refacción y mantenimiento son gastos no deducibles del IUE, toda vez que el sujeto pasivo no habría acreditado documentalmente la propiedad o tenencia del bien inmueble, respecto al cual se habrían aplicado las compras observadas; además, señala que, tampoco se demostró que para los gastos no respaldados, se habría procedido a la retención de los impuestos de ley.

Aduce que, de la compulsas de antecedentes administrativos, con relación a la cuenta "Refacción y Mantenimiento" el contribuyente presentó la documentación solicitada, aclarando que el inmueble ubicado en la calle Loa N° 449 era una construcción muy antigua y vieja, por lo que procedió a la remodelación y construcción de: 1) El primer patio del inmueble fue objeto de restauración, remodelación y en parte construcción; 2) En el segundo patio construyó ambientes en planta baja, primer y segundo piso; y, 3) En el tercer patio construyó departamentos pequeños para uso personal y familiar; según el contribuyente el uso y destino de los materiales de construcción fueron íntegramente para la restauración, remodelación y construcción de los ambientes mencionados; asimismo, refiere que para ese trabajo, contrató en primera instancia los servicios de Bruno Huarita Llanos y Viviana Emilia Zeballos Saavedra, suscribiendo un contrato bajo la modalidad llave en mano "obra vendida", empero, ante el incumplimiento de contrato de los contratistas, procedió a contratar los servicios de Jorge Ovando Choque, para los ambientes del primer patio, quien tampoco concluyó la obra; y, con la finalidad de concluir las obras iniciadas, contrató los servicios de Esteban Flores (albañil), Francisco Caba Calizaya (electricista), Agustín Cruz Amachuy, José Cardozo Gutiérrez y Benito Arancibia Soliz.

Manifiesta que, de la lectura del contrato entre Alfredo Gamón Oña y Bruno Huarita Llanos y Viviana Emilia Zeballos Saavedra suscrito el 26 de febrero de 2010, se tiene que se trata de obra vendida, a ser realizado en el segundo y tercer patio del inmueble, estableciendo que la obra se iniciaría el 1 de marzo de 2010 y concluiría el 31 de mayo de 2010; empero, de la denuncia formulada por el contribuyente ante la Fiscalía, se advierte que el trabajo sólo se ejecutó en parte, así lo confirmó Bruno Huarita Llanos mediante nota s/n de 31 de octubre de 2014, señalando que el 26 de febrero de 2010 suscribió contrato de obra vendida para la construcción de ambientes, colocado de pisos, construcción de zapatas, columnas, vigas de encadenado iniciando la obra el 1 de marzo de 2010 hasta el 30 del mismo mes, paralizando la obra durante el mes de abril a solicitud de los propietarios; y, retomando la obra el mes de mayo hasta principios del mes de julio de 2010, aclarando que realizó la compra de todos los materiales de construcción utilizados, mismos que fueron facturados a su nombre, conforme se estableció en los términos del contrato de obra vendida, emitiendo la Factura N° 1 por dicho servicio; lo que denota que en esa etapa los gastos por compras de material de construcción corrían a cargo del contratista.

Manifiesta que si bien el contribuyente en su nota, refiere que contrató los servicios de Jorge Ovando Choque con la finalidad de refaccionar y restaurar los ambientes del primer patio, de la revisión de antecedentes se advierte que al respecto cursa sólo una cotización de 8 de junio de 2010 para la refacción, adecuación y terminación de vivienda en calidad de obra vendida; empero no consta un contrato que haya sido suscrito u otra documentación que evidencie las condiciones contractuales y el tiempo de ejecución de la supuesta obra, tampoco consta alguna factura emitida por el contratista al contribuyente por el servicio prestado, es decir, que no existe respaldo de la realización de una obra y menos que la provisión de materiales haya estado a cargo del contribuyente.

Así también, señala que; cursa en antecedentes el contrato de trabajo de mano de obra suscrito entre Alfredo Gamón Oña y Martha Gómez, con el contratista Esteban Flores, siendo el objeto del contrato la realización de construcción en el segundo y tercer patio del inmueble, acordando el plazo para la realización de la obra de cuatro meses y medio, computables a partir del 19 de mayo de 2011, hasta el 5 de octubre de 2011, estableciendo en este caso que los contratantes proporcionarían los materiales de acuerdo a requerimiento del contratista; por otro lado, cursan recibos de pago por anticipos semanales, colocado de baños, trabajos de plomería, instalación eléctrica, elaboración de barandas para gradas, cajonería para cocina en ambientes del segundo y tercer patio del inmueble por el trabajo realizado.

Señala que, en función a lo expuesto, se tiene que la refacción y construcción del inmueble, bajo la modalidad de obra vendida se realizó por Bruno Huarita Llanos durante todo el mes de marzo, mayo hasta principios de julio 2010, obra que fue retomada por Esteban Flores el 19 de mayo hasta el 5 de octubre de 2011, esta vez no bajo la modalidad de obra vendida, sino sólo por mano de obra; lo que denota que los gastos correspondientes a materiales de construcción de julio de 2010 hasta el 19 de mayo de 2011, carecen de respaldo respecto a que se haya realizado alguna obra de refacción o construcción; en ese entendido dichos gastos fueron observados correctamente por la administración tributaria.

Asimismo, si bien el contribuyente presentó contrato suscrito con Esteban Flores en el que se acordó que el contratante, es decir, Alfredo Gamón Oña proporcionaría los materiales de construcción, adjuntando al efecto los recibos de pago por los servicios prestados, cabe aclarar que dichos documentos por sí solos no demuestran que tales gastos estén vinculados con la actividad gravada del contribuyente, toda vez que no presentó ningún documento que acredite la titularidad del inmueble, tampoco presentó algún documento que acredite que se le haya otorgado el inmueble en calidad de arrendamiento; así como tampoco presentó las Facturas y medios de pago por los servicios prestados por el contratista, incumpliendo lo previsto en el art. 26-a) del D.S. N° 24051, ni se evidencia que se haya efectuado la retención correspondiente conforme lo prevé el art. 3-e) del citado Decreto Supremo.

Señala que, no obstante, la Instancia de alzada a fin de vincular los gastos observados por la administración tributaria con la actividad gravada, requirió al Sujeto Pasivo, la presentación del documento público que acredite la propiedad o alquiler del inmueble, así como los documentos de remodelación aprobados por la dependencia técnica del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre donde funciona su actividad comercial; sin embargo, el contribuyente sólo presentó en fotocopia simple el documento privado de constitución de usufructo, suscrito entre Martha Gómez propietaria y Alfredo Gamón Oña, usufructuario, documento que además de incumplir lo previsto en el art. 217 del Cód. Trib. Boliviano por ser fotocopia simple, no reviste la exigencia prevista en el art. 1540 del Cód. Civ. Boliviano, conforme fue analizado por la instancia de alzada en ese sentido, dicho documento no permite vincular los gastos de "Refacción y mantenimiento" con la actividad gravada del recurrente.

Manifiesta que, los gastos por mantenimiento y refacción de inmueble correspondiente a las gestiones 2010, 2011 y 2012, fueron correctamente observados por la administración tributaria, toda vez que el contribuyente no demostró la titularidad del inmueble y la vinculación de los gastos efectuados con su actividad gravada, tampoco respaldó dichos gastos con facturas y medios de pago; así como no efectuó la retención correspondiente, incumpliendo lo establecido en los artículos 7, 8, 26 del D.S. N° 24051 y 47 de la L. N° 843 (TO).

Manifiesta que, respecto a que la administración tributaria depuró sus facturas por concepto de materiales para la refacción y remodelación de su residencial, debido al domicilio inexistente de sus proveedores, cuando no es su responsabilidad el cambio de domicilio o la actualización de datos de sus proveedores; corresponde señalar que de la lectura de la resolución determinativa y de la revisión de papeles de trabajo "Detalle de facturas de respaldo a gastos" la parte interesada en desvirtuar la pretensión de la administración tributaria, le corresponde aportar pruebas conducentes que desvirtúen tal observación, por cuanto en las instancias de impugnación, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el art. 76 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), lo que no ocurrió; señala en el presente caso, por lo que se establece que las Facturas emitidas por Importadora Torres con NIT 6655115019; y, 13, 16, 36 y 45 emitidas por Simetría Import Export con NIT 4631362016, observadas por actividad y domicilio inexistente del proveedor, forman parte de la cuenta "Refacción y mantenimiento", Facturas que según la administración tributaria en uso de las facultades previstas en el art. 66 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), verificó que en los domicilios declarados por los proveedores en el Padrón de Contribuyentes, no se desarrolló ninguna actividad declarada, ni se conoce a los titulares del NIT, reflejando, en su comportamiento tributario la entrega de facturas, sin la efectiva transacción económica, ni la transferencia de bienes y servicios, como se advierte de las actas de verificación de domicilio y actas circunstanciales elaboradas por la administración tributaria; señala que las citadas facturas no sólo fueron observadas por la actividad y domicilio inexistente del proveedor, toda vez que las mismas además fueron observadas debido a que el inmueble no se encuentra registrado a nombre del contribuyente; dichas observaciones fueron identificadas con los códigos.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa., Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

El demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0039/2016 emitido por la AGIT, porque considera que alejado de los antecedentes del proceso y, en forma irregular, la AGIT ha confirmado la resolución de alzada, señalando que el actuar de la administración tributaria fue incorrecto en la determinación de no deducibilidad de gastos efectuados por el demandante, cuando lo que -según el demandante- correspondía era determinar la nulidad de obrados por una incorrecta determinación de adeudos y vicios procedimentales.

En ese contexto, resulta pertinente referir que, la legislación nacional, estatuye a través del art. 36 de la L. N° 843, el impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE) aplicable sobre las utilidades resultantes de los estados financieros. al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo dispuesto en la misma ley y su reglamento; en esa línea normativa, el art. 47 de la citada Ley, dispone que la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente; de tal modo que, a los fines de la determinación de la utilidad neta sujeta a impuesto, como principio general, se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera, incluyendo los aportes obligatorios a organismos reguladores-supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales que el reglamento disponga como pertinentes.

En ese marco, el art. 8 del Decreto Reglamentario del IUE, D.S. N° 24051, prevé la regla general para los gastos a ser deducidos en la determinación del IUE, estableciendo que se consideran comprendidos todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a

condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales; así también, el art. 15 del citado Decreto Supremo, señala que para acreditar los pagos realizados por la compra de bienes y servicios a los sujetos comprendidos en el último párrafo del art. 3 del reglamento, los documentos y registros contables respectivos deberán estar respaldados con los comprobantes de depósito de las retenciones efectuadas a los mismos; del mismo modo el art. 35 del Decreto Supremo señalado, establece que los registros contables de las empresas deben ser elaborados de acuerdo a las normas contenidas en el código de comercio y los estados financieros deben ser elaborados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.

En el contexto material normativo descrito, debe entenderse que es la propia norma a través del art. 47 de la L. N° 843 y el art 18 del D.S. N° 24051, que señala aquellos conceptos que no son deducibles y no son aceptados para la determinación de la utilidad neta imponible. bajo estos parámetros normativos descritos se advierte de antecedentes administrativos que, la administración tributaria, el 30 de enero de 2014, notificó a Alfredo Gamón Oña con la Orden de Verificación N° 131002.00003 comunicando que será sujeto a la verificación con alcance al impuesto a las utilidades de las empresas (IUE) de las gestiones 2010, 2011 y 2012; solicitando la presentación de documentación; como resultado del proceso de verificación emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GDCH/DF/IA/VE/INF/ 00242/2015 y sobre la base de éste, posteriormente la Vista de Cargo SIN/GDCH/DF/13100200003NC/00004/2015 en la que estableció ingresos no declarados gravados por el IUE y gastos no deducibles del IUE respecto a las cuentas refrigerio y alimentación; Comunicaciones; Refacción y mantenimiento; Combustibles y lubricantes; Refacción y mantenimiento vehículos; Seguros; Depreciación vehículos; Pasajes; Botiquín; Gastos administrativos; Impuestos a las transacciones; Depreciación de muebles y enseres; y, Muebles enseres y equipos de computación, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

a) Nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo.

Sobre la acusada nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo, de revisión de antecedentes se advierte que este punto de la demanda no fue materia de impugnación y menos materia debate en instancia jerárquica, hecho que impide a esta Sala emitir pronunciamiento sobre un hecho que no fue objeto de lid entre las partes.

En relación a la entrega tardía de papeles de trabajo, de revisión de antecedentes se advierte que la administración tributaria atendió la solicitud del sujeto pasivo dentro de un plazo razonable de recibida la misma, hecho que fue advertido y señalado por la Instancia de alzada como por la instancia jerárquica, por lo que esta sala no evidencia lesión al derecho a la defensa, más aún si se evidencia que en 9 de marzo de 2015, presentó descargos, por tanto, no se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo.

b) Ilegal determinación del impuesto a las utilidades.

El sujeto pasivo acusa que la resolución jerárquica ha ratificado la determinación del impuesto a las utilidades de las empresas, toda vez que se ha ratificado las observaciones respecto al gasto no deducible para efectos de IUE, por concepto de mantenimiento y refacción y depreciación del vehículo y otros que no fueron objeto de impugnación principalmente gastos de remodelación y refacción del inmueble donde se realiza su actividad económica gravada (prestación de servicios de hospedaje) porque: manifiesta que la AGIT considera que los mismos son gastos no deducibles para efectos de IUE, por el hecho que su persona no es propietario del inmueble, la AGIT señala que no es deducible por el hecho que su persona no detenta la titularidad del inmueble y hace una abstracción inexplicable al hecho de que es en ese inmueble donde se desarrolla la actividad económica gravada por su persona y que genera ingresos, siendo vulnerado el principio de realidad económica.

Ante ese planteamiento se advierte que, la R.D. N° 17-000231-15, tomó como fundamento central del rechazo de los gastos, estableciendo que los gastos de refacción y mantenimiento no son computables para el IUE debido a que el inmueble utilizado no se encuentra registrado en los estados financieros ni se encuentra registrados a nombre del contribuyente de acuerdo a lo establecido en el art. 26-a) del D.S. N° 24051; atentos a tal afirmación de la administración tributaria y considerando el peso legal de tal afirmación y revisado el art. 26-a) del D.S. N° 24051, se advierte que esta norma establece: "(Depreciación de inmuebles).- La deducción en concepto de depreciación de inmuebles fijada en el anexo del art. 22 de este reglamento será aplicada sobre el precio de compra consignado en la escritura de traslación de dominio. A los efectos del cálculo de la depreciación deberá incluirse el valor correspondiente al terreno determinado por perito en la materia bajo juramento judicial. La depreciación de inmuebles, se sujetará a las siguientes condiciones: a) Los documentos de compra o transferencia de inmuebles, además de estar debidamente contabilizados, deberán estar a nombre de la empresa, caso contrario no serán deducibles las depreciaciones pertinentes ni tampoco serán computables los gastos de mantenimiento."(Sic)

La lectura de la normativa permite evidenciar que la misma prevé la deducción en concepto de depreciación de inmuebles fijada en el anexo del art. 22 del reglamento bajo la exigencia de que los documentos de compra o transferencia de inmuebles, además de estar debidamente contabilizados, deberán estar a nombre de la empresa, caso contrario no serán deducibles las depreciaciones pertinentes de depreciación ni tampoco serán computables los gastos de mantenimiento; ante cuyo análisis se advierte que la norma está referida al concepto de deducibilidad por depreciación de inmuebles que contiene otro tipo concepto y requisitos para su deducibilidad, presupuesto de hecho disímil al concepto de deducibilidad de gastos contenidos en el caso de autos que es demandado por el sujeto pasivo, evidenciándose que esta norma no ampara la negativa de la administración, ratificada además por la ARIT y la AGIT para el rechazo de la deducibilidad por ese concepto, toda vez de la existencia de un error conceptual y normativo para ese rechazo y más aún si se toma en cuenta que sin los gastos realizados por el sujeto pasivo no habría actividad económica gravada, por lo cual las adecuaciones de las instalaciones del inmueble utilizado posteriormente como Hostel requirieron de gastos que deben ser aceptados o rechazados pero de ningún modo en el marco de la discrecionalidad y la aplicación de la analogía; asimismo en relación de la exigencia extra normativa de la AGIT que observa que el inmueble no se encuentra inscrito en los estados financieros, no resulta aplicable per se; toda vez que la actividad económica no exige la propiedad del bien o del objeto para la generación y el perfeccionamiento del hecho generador.

Asimismo, advertidos de las condiciones exigidas por ley para la deducibilidad de la base imponible del IUE, evidenciándose en ese contexto de compulsión de antecedentes que, la administración tributaria efectuó una serie de observaciones al crédito del contribuyente estableciendo ingresos no declarados gravados por el IUE y gastos no deducibles del IUE respecto al crédito de las cuentas refrigerio y alimentación; Comunicaciones; Refacción y mantenimiento; Combustibles y lubricantes; Refacción y mantenimiento vehículos; Seguros; depreciación vehículos, Pasajes; Botiquín; Gastos administrativos; Impuestos a las transacciones; Depreciación de muebles y enseres; y, Muebles enseres y Equipos de computación entre otros; advirtiéndose que el acto administrativo determinativo no efectúa los fundamentos de hecho y derecho precisos que hagan la no deducibilidad de la base imponible del IUE, como por ejemplo sobre los gastos por refacción y mantenimiento observados por la administración tributaria debido a que no se encuentran registrados a nombre del contribuyente conforme a lo erróneamente aplicado en la normativa observada, asimismo la resolución no especifica qué actividades no cuentan con la retención correspondiente ni especifica la resolución el informe de la unidad pertinente de la administración que demuestre que los supuestos proveedores de esos materiales nunca tuvieron actividad comercial por tanto no existiría perfeccionamiento del hecho generador, ni mucho menos se realizó el gasto y por tanto no ser deducible, tampoco señala bajo que procedimiento legal se observó facturas por actividad y/o domicilio inexistente del proveedor y cual la base normativa para negar el perfeccionamiento del nacimiento del hecho imponible, aspectos que importan a las condiciones esenciales del acto impugnado.

c) Falta de apreciación de la prueba documental aportada.

Sobre la acusación del demandante; de no haberse valorado por parte de las instancias administrativas impugnatorias prueba esencial para determinar el curso del proceso, habiéndose hecho total abstracción del contrato de usufructo suscrito entre las partes presentada como prueba; el demandante acusa que, esa prueba -contrato de usufructo- no ha sido objeto de valoración, hecho que por análisis del demandante determinaría la nulidad de la resolución jerárquica por violación al debido proceso, manifestando que esa era prueba fundamental que debió ser analizada por que se trata de un documento que demuestra en qué calidad tenía la disposición del inmueble, señalando que se trata de una prueba sin objeción alguna por parte de la administración tributaria, razón por la que debió ser considerada como suficiente.

A tal argumento se advierte que, a fin de vincular los gastos observados por la administración tributaria con la actividad gravada; la instancia de alzada requirió al sujeto pasivo; la presentación del documento que acredite la propiedad o alquiler del inmueble; todo ello bajo la consideración de la existencia real de una actividad económica que dio nacimiento a actividades gravadas por la norma material tributaria y para cuyas actividades y materia gravada se tuvo que incurrir en evidentes gastos que pueden ser sujetos o no de deducción para el IUE en el marco de los conceptos deducibles previstos en por el art. 47 de la L. N° 843 y arts. 8 y 18 del D.S. N° 24051; advirtiéndose que el contribuyente al amparo del art. 47.I de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, presentó fotocopia del documento privado de constitución de usufructo, suscrito entre Martha Gómez (única propietaria) y Alfredo Gamón Oña (usufructuario) fs. 51 del expediente.

En ese contexto se advierte que; la ARIT Chuquisaca, al pronunciarse sobre el documento de usufructo señala que dicho documento no reviste la exigencia prevista en el art. 1540 del Cód. Civ. Boliviano, consiguientemente señala que, previo a su Registro en Derechos Reales, el usufructo imprescindiblemente debió instituirse por documento público otorgado ante Notario de Fe Pública, formalidad que hace a la validez de dicho acuerdo y que no fue acreditada ante esa instancia; por lo cual señala, que no es posible vincular los gastos de refacción y mantenimiento con la utilidad gravada del recurrente, al carecer de valor probatorio por contravenir el art. 217 del Cód. Trib., que señala: "(prueba documental) Se admitirá como prueba documental a) Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de este legalizada por autoridad competente".

En la especie; se advierte que el sujeto pasivo haciendo uso del principio dispositivo que le asiste optó por producir sus pruebas en el periodo probatorio; empero, los tribunales administrativo de alzada y jerárquico a ultranza contraponen a este procedimiento la aplicación del art. 217 de la L. N° 2492, impidiéndose a sí mismo emitir pronunciamiento, sin entrar al fondo del recurso aduciendo el incumplimiento de una formalidad que haría a la validez del acuerdo traducido en el documento privado entre partes, que no fue acreditado por el contribuyente ante esa instancia; sin percibir esas instancias impugnatorias de la existencia real y palpable de una actividad económica que generó actividades gravadas por impuestos y olvidadas por el contribuyente; para cuyas actividades y materia gravada se tuvo que incurrir en evidentes gastos que pueden ser sujetos o no de deducción para el IUE y precisamente el contrato de usufructo se constituía en el documento vinculatorio de esta relación; sin percatarse que una actividad económica no exige la propiedad del bien o del objeto para la generación y el perfeccionamiento del hecho generador; no advirtiendo asimismo las instancias impugnatorias administrativas que los mecanismos formales procedimentales previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales que son de aplicación directa y gozan de garantía para su protección conforme lo establece el art. 109 de la C.P.E., y tienen como fin la de otorgar efectiva protección de los derechos del justiciable, accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente; con el objetivo final de que el derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal que no sea estrictamente indispensable para resolver el fondo del caso sometido a conocimiento, en aplicación directa del principio de verdad material exigido por el art. 4-c y d). de la L. N° 2341, art. 200-1 de la L. N° 2492; y más aún si se toma en cuenta que el sujeto pasivo cumplió con sus obligaciones tributarias de pago de tributos, constituyéndose en contribuyente aportante con derechos y obligaciones previstas por la norma material tributaria entre las cuales figura precisamente la deductibilidad de gastos con el cumplimiento de ciertas formalidades.

Que paralelamente a lo anotado, el art. 218-d) de la L. N° 3092 de 7 de julio de 2005, incorporada a la L. N° 2492, pone a disposición de las partes, condiciones de igualdad para hacer prevalecer sus derechos. En ese orden, el art. 215 de la L. N° 2492 establece que podrá hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en derecho, siendo aplicables en los recursos administrativos todas las disposiciones establecidas en los arts. 76 al 82 de la mencionada ley, en ese marco, las instancias de impugnación administrativas, estaban en la ineludible obligación de ingresar al análisis de todos los fundamentos del recurso y valorar la prueba presentada en dicha instancia prueba de descargo que se considera decisiva para demostrar la vinculación de los gastos para ser considerados como gastos no deducibles o gastos deducibles, debiendo haberse valorado la prueba presentada en el marco de la sana crítica y verdad material antes señaladas.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los elementos probatorios ofertados por el recurrente y ahora demandante, no fueron adecuadamente compulsados por la ARIT Regional Chuquisaca y posteriormente por la AGIT, evidenciándose una transgresión al debido proceso conforme la fundamentación contenida en sus resoluciones cursantes en el cuaderno procesal.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el adecuado análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basaron las entidades administrativas, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la ARIT Regional Chuquisaca, y la AGIT quienes a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0039/2015, que de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0285/2015, interpretaron y aplicaron incorrectamente las normas legales citadas en el pronunciamiento de sus resoluciones; advirtiéndose conforme lo acuso el demandante, la vulneración a su derecho a defensa y al debido proceso.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde la ANULACION de obrados hasta inclusive, de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0285/2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Regional Chuquisaca.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, ANULA obrados hasta la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0285/2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, entidad impugnatoria que deberá emitir nueva resolución de recurso de alzada ajustada a derecho, en el marco de las observaciones formuladas en la presente sentencia.

Sin costas, en aplicación del art. 39 de la L. N° 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamentales.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



25-1

**ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES"
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Jhonny López Gallardo, en representación de ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1705/2013 de 17 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 72 a 78, la contestación de fs. 153 a 157, réplica de fs. 160 a 163; dúplica de fs. 166 a 167, decreto de fs. 168; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes administrativos del proceso.

La ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", presentó ante la Administración Tributaria la nota Cite: CIES. G. TEC 061/2014, de 10 de septiembre de 2014, mediante la cual, solicita se dicte acto administrativo expreso, por el cual, se declare la prescripción y en su mérito, se deje sin efecto la pretensión de cobro de Bs 1.044.044.-, correspondiente al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), por la gestión 2004 (Formulario 80).

El 7 de octubre de 2014, la Administración Tributaria notificó por Secretaría a la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva" con la nota CITE: SIN/GGLPZ/DRE/NOT/00576/2014, de 3 de octubre de 2014, mediante la cual,

aclarar al Sujeto Pasivo que en vista que el Form. 80 N° de Orden 2930029267, por el período fiscal diciembre 2004, se constituye en Título de Ejecución Tributaria con carácter firme, la deuda tributaria ya se encuentra determinada, quedando pendiente sólo su ejecución, facultad que es de carácter imprescriptible conforme dispone el art. 59-IV de la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012.

Jhonny López Gallardo en representación legal de la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", conforme se acredita del Testimonio N° 24/2014, a través de los memoriales presentados el 27 de octubre y 6 de noviembre de 2014, interpuso Recurso de Alzada contra la Nota CITE: SIN/GGLPZIDRE/NOT/0576/2014 de 3 de octubre de 2014, emitida por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz, según Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-058714, de 30 de diciembre de 2014, interpuso recurso jerárquico; impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2015, de 30 de enero de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, revocando en su totalidad la resolución Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2015; manteniendo firme y subsistente la nota CITE: SIN/GGLPZ/DRE/NOT/ 00576/2014, de 3 de octubre de 2014, emitida por la citada administración tributaria.

En 13 de mayo de 2015, la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva" presenta una solicitud de rectificación, aclaración y complementación contra la resolución de recurso jerárquico solicitando aclarar algunos conceptos que quedaron sin consideración en la resolución, pero que mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0052/2015 de 20 de mayo de 2015, notificado el mismo 20 de mayo a horas 10:23 se declara no ha lugar a la solicitud de aclaración y declara firme y subsistente la resolución jerárquica ahora impugnada.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jhonny López Gallardo, en representación de ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios (CIES), demanda la prescripción de la facultada de ejecución tributaria de la Administración Tributaria por el IUE de la gestión 2004, impugnándola con los argumentos siguientes:

Haciendo referencia a partes de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015 de 27 de abril de 2015 pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señala que la misma es lesiva a la Constitución Política del Estado, la L. N° 2492 y por consiguiente a los intereses de CIES, por cuanto la misma y con sustento a argumentos casuísticos y forzados, niega un conjunto de normas tributarias expresas, que respaldan el legal y legítimo derecho de CIES a la prescripción de las facultades tributarias de cobro como se verá más adelante. Menciona que el fallo emitido por AGIT, prescinde del conocimiento cierto y real de la normativa vigente respecto a varios temas aplicables, para poder realizar una interpretación clara de la controversia y aplicar la norma vigente, precisa para el caso particular, en base a los principios constitucionales que se encuentren reconocidos.

Señala que, el derecho a la motivación y fundamentación de los actos administrativos que definen situaciones jurídicas sobre aplicación de temas tributarios, de conocimiento de la AGIT deben necesariamente ser realizada en base al principio de congruencia y en aplicación a la sana crítica, para ello; señal que, se debe tomar en cuenta que un acto solo puede causar estado y ser válido cuando su validación y confrontación jurídica ha sido realizada en cada etapa. Sobre el derecho a motivación hace referencia a la S.C. N° 0758/2010-R de 2 de agosto.

Aduce que en base a la jurisprudencia expuesta, se advierte que la Resolución Jerárquica ahora impugnada, vulnera flagrantemente el derecho al debido proceso en su dimensión derecho a una resolución debidamente fundamentada, debido a que se ha emitido un fallo que carece totalmente de justificación jurídica, lógica y argumentativa, pues como se puede ver a primera vista el fallo jerárquico, llega a una conclusión jurídica sin haber realizado a tal efecto ningún tipo de labor motivacional, obviando toda exposición de motivos, así la Resolución demandada, al resolver el conflicto, referido desde cuándo se empieza a realizar el cómputo de la prescripción, llega a dos conclusiones que no tienen ningún tipo de motivación y son centrales para la decisión que asumieron: Que el cómputo de la prescripción nunca comenzó a computarse, pues se inicia desde la notificación con Títulos de Ejecución Tributaria. Llega a la conclusión de que la posición de la resolución de alzada sobre el cómputo de la prescripción al vencimiento de pago de la declaración jurada no es evidente.

Señala que, la resolución al ser carente de fundamentos, se constituye en un acto administrativo de carácter particular sin valor legal alguno, ya que carece de valoración real de los argumentos que hacen al aspecto de temporalidad en la aplicación legal ni a la prescripción del derecho fiscal de ejecución tributaria. Con relación a la temporalidad en la aplicación de la norma señala que un elemento esencial en el caso particular es establecer la aplicación jerárquica y cronológica de la normativa vigente, contextualizándola dentro del ordenamiento jurídico a través de los principios tributarios de interpretación normativa establecidos en la C.P.E. en los arts. 123 y 410 que de manera expresa señalan que en cuanto a la interpretación normativa, la Constitución goza de primacía de aplicación frente a cualquier otra disposición positiva. En ese marco la norma posterior deroga la anterior y la norma no se aplica de manera retroactiva, es decir que por defecto siempre rige para futuro.

Aduce que, el principio de la irretroactividad tiene solamente dos excepciones la aplicación retroactiva de leyes en casos específicamente definidos en la propia norma constitucional, en materia penal, laboral y de corrupción; y la ultractividad, que determina que las normas prevalezcan en el tiempo, en aplicación de esos principios el hecho generador del impuesto a las utilidades de las empresas (IUE) de la gestión 2001, se ha producido en vigencia de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano).

Menciona que el art. 59-4; art 60 y 61 de la L. N° 2492, regulan claramente las facultades de la administración tributaria; señala que el art. 93 de la L. N° 2492 establece las formas de determinación de la deuda, siendo una de ellas a través de las declaraciones juradas que presente el contribuyente; señala que es clara la aplicación del principio Tempus Regit Actum, que se traduce en que la norma vigente al momento de sucederse los hechos por ella prevista, es la que se aplica a esos hechos, aunque la norma haya sido derogada después, señala

que, la auto determinación de la deuda del IUE correspondiente a la gestión 2004 fue realizada el 31 de Abril de 2005, con la presentación de la declaración jurada, por lo que de acuerdo al art. 59 de la L. N° 2492, la facultad para el cobro se inició el 1 de enero de 2006 y prescribió el 1 de enero de 2010.

Alega que no corresponde la aplicación de la L. N° 291 al presente caso, debido a que dicha ley entró en vigencia el 22 de septiembre de 2012 (cuando la deuda se encontraba prescrita), y por disposición del art. 123 de la C.P.E. y del art. 150 del propio Cód. Trib. no puede aplicarse retroactivamente.

Señala que, los argumentos manejados por ARIT La Paz en los fundamentos del fallo para conceder la prescripción de las facultades de cobro, se manejan argumentos sólidos, constitucionales y absolutamente legales, que permiten determinar que el fallo fue respaldado en base a la preservación, respeto y cuidado de los derechos del sujeto pasivo, por ello se determinó la prescripción de las facultades de cobro de la administración, aplicando la norma vigente en el caso particular, así como la sana crítica en la función de administración de justicia en sede administrativa.

Alega que, la prescripción es un derecho que tiende a sancionar al acreedor negligente, por el solo hecho de tener un derecho debe necesariamente activar su función de cobro para poder resarcir el menoscabo patrimonial que se ha ocasionado, por ello si resigna su derecho en el transcurso del tiempo, lamentablemente no podrá más adelante pretender el cobro una vez que la prescripción de la facultad a operado; aspecto que es recogido por la Constitución Política del Estado y la jurisprudencia constitucional, haciendo referencia a la S.C. N° 0136/2013.

Continúa aduciendo que, la prescripción es un instituto jurídico que tiende a definir la seguridad jurídica y preservar la paz social, más aún cuando es esencial que si el Estado pretende que los ciudadanos apliquen un principio, obvia y esencialmente señala, ellos mismos deben cumplir las normas expresas y taxativas que el Estado emite, por ello la prescripción es aplicable y los argumentos manejados por AGIT no son sólidos en la revocación de la Resolución de Alzada.

Sobre otro punto de su planteamiento señala que, GRACO La Paz expuso argumentos conducentes a realizar una interpretación extensiva de las normas referidas a la prescripción, simplemente porque le conviene, sin que exista un mayor sentido de constitucionalidad, legalidad, justicia o veracidad, preservando la situación patrimonial de los funcionarios negligentes de la Administración para dejar sin efecto la exención y posteriormente para realizar el cobro.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda declarando prescrita la facultada de ejecución tributaria de la administración tributaria por el IUE gestión 2004.

II.3. Admisibilidad.

Por decretos de 17 de agosto de 2015 y 24 de agosto, cursantes a fs. 81 y 85, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En fecha 14 de enero de 2016, a horas 10:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 104.

II.5 Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decretos de 17 de agosto de 2015 y 24 de agosto, cursantes a fs. 81 y 85 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 153 a 157 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que respondiendo negativamente a la demanda interpuesta señala que, señalaron de manera fundamentada sobre la prescripción, señalando que, de la revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES Salud Sexual y Salud Reproductiva", presentó la declaración jurada con Número de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, en la cual auto determinó en la fecha de su respectivo vencimiento, el impuesto a pagar actualizado al 9 de septiembre de 2014 por BS1.286.913.-; sin embargo, dicho importe no fue pagado como se evidencia de fs. 4 de antecedentes administrativos.

Aduce que, en aplicación de la normativa específica, se tiene que en el presente caso, el contribuyente el 3 de mayo de 2005, presentó ante la Administración Tributaria la Declaración Jurada-Form. 80, con N° de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, cuyo monto actualizado al 9 de septiembre de 2014 alcanza a Bs1 .286.913; con lo que auto determinó la deuda tributaria conforme el art. 93 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) conforme fs. 3 de antecedentes administrativos, cuyo monto declarado al no ser cancelado por el contribuyente en los plazos y formas establecidas por ley, se constituyó en Título de Ejecución Tributaria conforme lo dispuesto en el num. 6, parág. 1, art. 108 de la citada ley, por lo que, encontrándose la referida deuda tributaria auto determinada por el sujeto pasivo, corresponde efectuar el cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria; en ese sentido, el art. 60, parág. II de la L. N° 2492, establece que el cómputo de prescripción se inicia desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, aspecto que en el presente caso no ha sido realizado hasta la fecha, razón por la cual, el término de prescripción no empezó a correr para la ejecución tributaria del referido título de ejecución tributaria; consiguientemente, no ha operado la prescripción correspondiente a la facultad para ejercer la ejecución tributaria del IUE, facultad que se encuentra vigente; en ese entendido, los argumentos referidos a que la prescripción en el peor de los casos correspondería a 2 años y que el plazo de 4 años, correría al vencimiento de pago de la declaración jurada, así como el referido a la imprescriptibilidad de la ejecución tributaria al presente caso no son evidentes.

Argumenta que, la ONG demandante señaló: "(...)...Por lo tanto la modificación del art. 59 de la L. N° 291 rige recién a partir del 22 de septiembre de 2012 y no para la ejecución de deudas determinadas y prescritas con anterioridad a la entrada en vigencia de dicha ley (...)", a lo cual señala que el parág. 1, art. 59 de la L. N° 2492, establece que prescribirán a los 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; y, 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Asimismo, el parág. II, art. 60 de la citada Ley, dispone que el término de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, se computará desde la notificación con los Títulos de Ejecución Tributaria.

Señala que, con relación a los Títulos de Ejecución Tributaria, el num. 6, parág. I, art. 108 de la L. N° 2492, indica que la Ejecución Tributaria se realizará por la administración tributaria con la notificación -entre otros- de la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor. Por lo expuesto, concluye que la demanda contencioso-administrativa incoada por el demandante, carece de sustento jurídico-tributario y, no existe agravio ni lesión de derechos.

II.6. Petitorio.

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda interpuesta por la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 707/2013 de 27 de abril de 2015.

Menciona de la existencia de acción de amparo constitucional interpuesta por CIES impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 707/2013 de 27 de abril de 2015, la cual habría sido resuelta a través de Resolución AA-69/15 de 8 de diciembre de 2015.

II.7. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de 5 de abril de 2015 de fs. 168.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la sala contenciosa y contenciosa administrativa, social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en el cuestionamiento de la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, que revoca la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0091/2015, entendiéndose, la entidad demandante, que la resolución jerárquica es lesiva a la Constitución Política del Estado, la L. N° 2492 y por consiguiente a los intereses de CIES, por cuanto la misma no cuenta con fundamentación y argumentos que respaldan un cómputo errado de la prescripción de las facultades de ejecución tributaria de la administración tributaria para el cobro del IUE periodo 2004.

Que a efecto de comprender los alcances de la problemática planteada, y teniendo en cuenta la existencia de dos fallos contrapuestos sobre la forma del cómputo de la prescripción en instancia impugnatoria administrativa, una que establece la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la administración y otra que reconoce la vigencia de la facultad de ejecución tributaria de la administración, corresponde considerar que la prescripción, "es una categoría general del derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."

El instituto de la prescripción está normado mediante L. N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho" (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria debe resumirse, prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de un ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se materializará con instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En ese orden, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que proteja la seguridad jurídica. Se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo

determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

El Tribunal Constitucional en la S.C. N° 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción tributaria como un “modo anormal de extinción del crédito tributario”; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 66 de la L. N° 1340 Cód. Trib. (abrogado). Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la L. N° 2492 Código Tributario (vigente), y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la C.P.E., concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.

Por otra parte, el principio jurídico de la irretroactividad de la ley, también materia de autos, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva. Este régimen fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico supremo en el art. 123 de la C.P.E. (vigente), que establece: “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo”, sin embargo el mismo artículo también limita el efecto retroactivo de las leyes en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La L. N° 2492, en su art. 150 prescribe que; las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves.

La Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789 prohíbe la aplicación retroactiva de las disposiciones legales, al señalar en su art. 5 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”, asimismo el art. 8 de la misma declaración establece “...y nadie puede ser castigado sino en virtud de una ley establecida y promulgada con anterioridad al delito, y aplicada legalmente”. En el mismo sentido el art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, señala: “Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional”.

Del caso concreto.

De compulsas de actuados se advierte que a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, la AGIT efectúa el cómputo de la prescripción del período fiscal diciembre 2004 del sujeto pasivo; aplicando para este fin la norma contenida en el art. 60-II de la L. N° 2492 y de esta forma llega a la conclusión de que la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria se encuentra plenamente vigente, posición contraria al enfoque de la ARIT La Paz, que determinó la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria para el período fiscal diciembre 2004 del sujeto pasivo; para tal fin, la AGIT efectúa una exigua argumentación limitándose a referir la normativa sin patentizar mayor argumentación y menos fundamentación para arribar a su resolución, aspecto que en la lógica constitucional, desde el punto de vista del Estado de derecho que tiene como uno de pilares más importantes al debido proceso; que alienta que la instancia impugnatoria administrativa no debe provocar incertidumbre a momento de asumir decisiones; toda vez que precisamente por esa consideración es que la normativa impone la obligación al juzgador de manifestar y expresar el razonamiento que sostiene el decisorio, sin el cual, la resolución se torna arbitraria y vulnera la seguridad jurídica que garantiza la misma Constitución.

La obligación de fundamentación y motivación, tiene además otro componente que permite a quien se opone a la resolución, asumir defensa en las condiciones que garantiza el ordenamiento jurídico, de lo contrario, como ya se expresó líneas arriba, la seguridad jurídica se ve afectada y por tanto, insegura la situación de los administrados frente al Estado, quien ejerce su potestad.

Compulsada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0707/2015, se puede advertir la ausencia de argumentación y fundamentación que alega el demandante, y siendo este un aspecto principal y de pronunciamiento previo, que por sí mismo vulnera el derecho del administrado a la defensa objetiva, razón por la cual no correspondería, ejercer control de las demás alegaciones expuestas por el actor, sin embargo ante la acusación de erradas interpretaciones del instituto de la prescripción asumidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria, mismas que importan a la seguridad jurídica, más aún si quien efectúa esas apreciaciones es la autoridad que ejerce la calidad de instancia de impugnación que da fin a la vía de defensa administrativa, sujeta al control judicial mediante el proceso contencioso administrativo.

En esa línea y entrando al fondo de la acusación de la demanda se advierte que, la AGIT señala como fundamento de fondo sobre el cual gira la revocatoria y negativa de prescripción que: “Por lo que, encontrándose la referida deuda tributaria auto determinada por el sujeto pasivo, corresponde efectuar el cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria; en ese sentido, el art. 60, parág. II de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), establece que el cómputo de prescripción se inicia desde la notificación con los Títulos de Ejecución Tributaria, aspecto que en el presente caso no ha sido realizado hasta la fecha, razón por la cual, el término de prescripción no empezó a correr para la ejecución tributaria del referido Título de Ejecución Tributaria; consiguientemente, no ha operado la prescripción correspondiente a la facultad para ejercer la Ejecución Tributaria del IUE, facultad que se encuentra vigente; (...)...; en consecuencia, se verifica que la instancia de alzada no ha valorado correctamente los datos del proceso, motivo por el que corresponde revocar totalmente lo resuelto por la instancia de alzada.”

Tal escueta afirmación, base central de la negativa de la prescripción y del cómputo obtenido por la AGIT, requiere ser sometida a análisis de cuyo hecho se tiene que la normativa tributaria prevé en su art. 59-I-4, L. N° 2492 el instituto jurídico de la prescripción señalando: “Prescribirán a los (4) años las acciones de la administración tributaria para: 1.4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria Asimismo la Sección IV: las formas de determinación de la deuda tributaria, establece a través de su art. 92 que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia; a su vez el art. 93 señala que la determinación de la deuda tributaria se realizará: 1.- Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria. 2.- Por la administración tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por ley; advirtiéndose la

claridad de la normativa que otorga al contribuyente, sujeto pasivo o tercero responsable la facultada de determinar la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia a través de declaraciones juradas (DDJJ).

Asimismo; la norma específica contenida en el parág. II del art. 94 de la L. N° 2492, que otorga calidad de “Título de Ejecución Tributaria” a las Declaraciones Juradas dispone: “la deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la administración tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la administración tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.” Por otra parte; el art. 60-II de la misma L. N° 2492, señala: “(...) el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.”

De la normativa referida y de aquella esgrimida en la resolución administrativa impugnada y la Resolución Administrativa revocada, se advierte una aparente dicotomía entre ambas normas, es decir, entre el parág. II del art. 94 de la L. N° 2492 con el art. 60-II de la misma L. N° 2492; a lo cual, el parág. II del art. 94 de la L. N° 2492 -artículo especial de la ley-, otorga a las declaraciones juradas que auto-determinan tributos y son presentadas por el sujeto pasivo, la calidad de “Título de Ejecución Tributaria” (TET), advirtiéndose que esta modalidad de Título de Ejecución Tributaria conforme lo señala el parág. II del art. 94 de la L. N° 2492 cuenta con facultades propias de ejecución inmediata sin necesidad de intimación sea esta notarial o judicial no precisándose así mismo de determinación administrativa previa de la administración como ser anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que conforme el artículo mencionado este Título de Ejecución Tributaria goza implícitamente de todos estos actos administrativos; en este punto resulta pertinente no perder de vista que, la doctrina ha señalado que “Título de Ejecución”, es aquel documento que por sí solo basta para obtener la ejecución de una obligación a su vencimiento y que en los procesos de ejecución por regla no hay plazo de prueba, no hay contención ni controversia pues su objeto es el pago inmediato de una deuda o el cumplimiento de una obligación sobre la base del título ejecutivo; así lo ha reconocido la propia administración tributaria, la ARIT y lo ha entendido la propia uniforme jurisprudencia modulada por este Tribunal; en la Sentencia N° 084/2015 emitido por sala plena, en la cual ha señalado “(...) decisión asumida bajo el entendimiento de que al existir una declaración jurada, que constituye título de ejecución tributaria, resultaba innecesario un proceso de verificación para establecer un adeudo tributario que ya había sido declarado por el propio sujeto pasivo de la relación tributaria (...) porque la Administración Tributaria Regional Oruro tomó aquella decisión, en la firme convicción de la existencia de un “Título de Ejecución Tributaria” que la eximia de efectivizar los pasos previos de determinación del tributo a favor del FISCO; es decir que el acto de anular sus actos es un resultado directo de la presencia de un documento (declaración jurada) sobre el cual la ley le otorga la calidad de Título de Ejecución Tributaria, afirmándose en consecuencia que sin la existencia de aquel documento (...)”; o, el A.S. N° 775/2013 emitido por esta sala que señala: “(...) Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la administración tributaria, ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria...”, constituyéndose por ello, dicha declaración jurada en título de ejecución tributaria, misma que inicia la ejecución tributaria conforme al art. 108-I de la L. N° 2492, sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa; una vez que, la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago total o pago parcial, tal cual prescribe el art. 94-II del mismo cuerpo legal.”

En ese contexto, el art. 108-I-6) de la misma L. N° 2492 que señala “La ejecución tributaria se realizará por la administración tributaria con la notificación de los siguientes títulos: (...) 6. Declaración jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor.”, -normativa general- que se constituye en un refuerzo de la normativa específica del procedimiento de ejecución previsto en el parágrafo II del art. 94 de la L. N° 2492; que patentiza que el (TET), es ejecutable una vez notificada con la declaración jurada (TET), toda vez que la declaración jurada (TET) al momento de su presentación ya se encuentra con plazo vencido; y la notificación ocurre y evidencia el momento de su declaración ante la administración tributaria (art. 94-I L. N° 24092), en ese entendido al estar el TET con plazo vencido, esa notificación carece de efectividad para el caso de autos, al constatar que fue precisamente el sujeto pasivo quien auto determinó voluntariamente el tributo, presentando la declaración jurada en el que se advierte un monto a favor de la administración tributaria; y conforme lo explicitado, la formalidad de la notificación que exige la norma citada, está encaminada a poner en conocimiento del sujeto pasivo la existencia de una deuda tributaria para su posterior pago; empero, ese hecho conforme lo referido es irrelevante en el caso sub lite, toda vez que el Título de Ejecución Tributaria ya se halla con plazo vencido lo cual es de amplio conocimiento del contribuyente en el momento de la presentación de la declaración jurada (TET) que cumplió dicha notificación como en el caso de autos; normativa que ha sido obviada en su análisis por la resolución hoy impugnada.

En el caso de autos, el contribuyente en 3 de mayo de 2005, presentó ante la Administración Tributaria la Declaración Jurada-Form. 80, con N° de Orden 2930029267, correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por el período fiscal diciembre 2004, auto determinando la deuda tributaria conforme al art. 93-I-1) de la L. N° 2492. En esa línea, el monto auto-determinado y declarado por el contribuyente ya se encontraba con plazo vencido en dicha fecha al no ser cancelado conforme lo establecido, constituyéndose en Título de Ejecución Tributaria de acuerdo a lo dispuesto en el art. 94-I-II L. N° 2492, siendo por ello, dicha declaración jurada un título de ejecución tributaria, misma que abre y da inicio a la ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa; es decir, sin precisarse de anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que el plazo de pago quedo vencido y la administración tributaria comprobada la inexistencia de pago total o pago parcial, tal cual prescribe el art. 94-II del mismo cuerpo legal; tenía el deber de ejecutar; por cuanto la administración tributaria tenía pleno conocimiento del incumplimiento ocurrido por el recurrente, y contaba con la facultad de ejercitar su derecho al cobro a partir de la fecha de presentación de la declaración jurada que por mandato de ley se constituye en título de ejecución tributaria a su presentación; es decir que al conocer la determinación tributaria debía proceder a aplicar el cobro en ejercicio de las facultades que le otorga la normativa tributaria en el plazo de cuatro años de acuerdo al art. 59 parág. I num. 4 de la L. N° 2492.

En el marco de la normativa descrita y analizada, se tiene que la declaración jurada en la que el sujeto pasivo auto-determinó su deuda tributaria respecto a la cual invoca la prescripción, cuyo plazo de pago ya se encontraba vencido, verificado el no pago respectivo, la administración tributaria debió ejercer inmediatamente su facultad de cobro, puesto que al ser la citada declaración jurada de plazo vencido y de pleno conocimiento del sujeto activo; al tenor de lo dispuesto en el art. 94-II de la L. N° 2492, que señala que la deuda tributaria determinada

por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la administración tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, concordante con lo establecido por los arts. 94-II y 108-I-6 de la disposición legal mencionada.

Bajo ese entendimiento, en el caso de la declaración jurada del periodo fiscal cuestionado por el recurrente (diciembre 2004), el cómputo de la prescripción se inició al día siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, es decir, el día 2 de mayo de 2005, en ese entendimiento, la facultad de ejecución de la deuda tributaria auto determinada por el sujeto pasivo, para la administración tributaria prescribió a los 4 años; ergo, el 1 de mayo de 2009; conforme lo establece el art. 59, parágrafo I, numeral 4 de la L. N° 2492 dentro del lapso de tiempo antes mencionado, el sujeto activo de la relación jurídico tributaria debió consolidar su facultad de cobro respecto al título de ejecución tributaria señalado; hecho no ocurrido; señalando que, en el caso sub lite, tampoco se advierte la concurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción conforme disponen expresamente los arts. 61 y 62 del Cód. Trib.

En ese contexto, resulta imperativo establecer que la notificación de los títulos ejecutivos señalados en el art. 60 .II; norma que ha sido tomada como argumento central de cómputo para rechazar la prescripción por parte de la AGIT, expresa con claridad cuando indica "En el supuesto 4 del parágrafo I del artículo anterior, el término se computara desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria", debiendo advertirse que este articulado es plenamente aplicable a las otras modalidades de Títulos de Ejecución Tributaria, previstos en ley tributaria; pero no aplicable para una declaración jurada, como el de caso de autos, aspecto que no fue advertido por la resolución impugnada; ante cuyo hecho esta Sala se encuentra constreñida a garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución Política del Estado, toda vez que la potestad de impartir justicia se sustenta en la preservación del principio fundamental de seguridad jurídica, siendo deber de este tribunal preservar su cumplimiento, en aras de una tutela judicial efectiva.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos demandados por la ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES", no fueron adecuadamente compulsados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme la esmirriada fundamentación contenida en su resolución demandada, cursante en el cuaderno procesal, evidenciándose lo denunciado por la entidad demandante.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulnerando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- 0707/2015, lo hizo sin interpretar adecuadamente las normas legales citadas, advirtiéndose asimismo vulneración al debido proceso, seguridad jurídica y a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde DEJAR SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-0707/2015 de 27 de abril de 2013.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por ONG Centro de Investigación, Educación y Servicios "CIES" y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-0707/2015 de 27 de abril de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, CONFIRMANDO la parte resolutive de la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/15 de 30 de enero de 2015.

En virtud a la Disidencia presentada por el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez, se convocó al Magistrado de turno de la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



26

Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad General De Impugnación Tributaria.
Contencioso administrativo.
Distrito: La Paz.

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1128/2015 de 6 de julio de 2015.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 43-47 interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, representada legalmente por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1128/15 de 6 de julio de 2015; la contestación a la demanda de fs. 80-87; el decreto de autos para sentencia a fs. 133; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 14 de octubre de 2014, la administración tributaria, notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto, con la Resolución Administrativa CEDIM N° 23-0725-14, la cual establece la devolución impositiva por el Impuesto al valor agregado por el periodo fiscal noviembre 2013 (quiso decir julio 2013) el importe de Bs 10.738.137, de un monto solicitado por Vinto de Bs 15.435.833; reducción que, según el demandante, no corresponde en razón de que: 1) se aplicó incorrectamente el art. 10 del D.S. N° 25465 sobre gastos de realización, 2) se depuro parte de crédito fiscal de las facturas de compra mayores a 50.000 UFV's, supuestamente porque no se ha demostrado el pago del 87% de las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 1011, 1012, 1013, 1014, 1015, 1016, 1018, 1019, 1021 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, Enalzada, se emitió emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0201/2015, de 3 de marzo de 2015, que resolvió Revocar parcialmente la Resolución Administrativa N° 23-00725-14, consecuentemente dejó sin efecto el importe total observado de Bs 1.833.916; que comprende la aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a sujeto de devolución impositiva, y se confirma el importe de Bs 2.843.311; como no sujeto a devolución por falta de medios fehacientes de pago; declarando sujeto a devolución impositiva Bs 10.738.137; mas Bs 1.833.916; total de Bs 12.572.053; por el periodo fiscal julio 2013.

Resolución que agravia parcialmente a la E.M.V., e impugnada mediante el recurso jerárquico, emitiéndose la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1128/2015, que resuelve Revocar parcialmente la R.A. N° 23-00725-14, dejando sin efecto el monto establecido como no sujeto a devolución de Bs 1.778.044; por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver, se mantiene la depuración de Bs 20.468; por la diferencia entre el importe máximo a devolver determinado en instancia recursiva y lo solicitado por el contribuyente, y se confirma el importe depurado de Bs 2.899.184; por falta de medios fehacientes de pago, en consecuencia, se establece como crédito fiscal válido para devolución Bs.12.516.181; correspondiendo al periodo fiscal julio de 2013.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda Contencioso Administrativa.

El demandante, luego de hacer la relación de hechos correspondiente, ingresa a desarrollar los argumentos expuestos por la AGIT en la resolución jerárquica y consecuentemente los fundamentos de su demanda, señalando que:

Respecto a los gastos de realización, señala que, la resolución jerárquica que confirma el descuento de Bs 20.468.00; como gastos de realización no corresponde, toda vez que, fue realizada al valor total de las facturas comerciales de exportación, calculo equivocado para la devolución de CEDEIM's, es más se calcula al valor total de las facturas comerciales de exportación, trámite el cual es rechazado por el sistema de Impuesto Nacionales, en cambio el cálculo realizado por la E.M.V., corresponde al FOB IVA frontera de Bs 118.737.176; por el que se realiza la devolución de los CEDEIM's, en el marco legal del segundo párrafo del art. 3 del D.S. N° 25465, por lo que solicita la devolución de Bs 20.468.00.

En relación al descuento por retención de regalías mineras, señala que, existe una clara contradicción en el subtítulo IV 3.2.1. de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1128/2015, por cuanto en el romano I señala que; "de la revisión y compulsión de antecedentes, se advierte que no cursa la Factura N° 1021, ni su documentación de respaldo..."; en el romano II, señala "asimismo, es pertinente aclarar que los documentos antes citados, al haber sido presentados ante la administración tributaria, (fs. 473, 469, 467, 471-472 de antecedentes administrativos c. 3) no se constituyen en pruebas de reciente obtención, no siendo necesaria su presentación con juramento; no obstante siendo que no cursa la Factura N° 1021, ni otra documentación que permita relacionar con la citada factura, la boleta de pago 3009 el comprobante de Bancos Bolivianos N° BB08000094, el reporte de regalías mineras y el cuadro desglosado 'retención de regalías mineras' resultan impertinentes a la pretensión del sujeto pasivo, correspondiendo su rechazo, en mérito al art. 81 de la L. N° 2492, que exige que las pruebas cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad"; en el romano III, manifiesta "en relación al cuadro de determinación del importe de la Factura N° 1021, comprobante de bancos en bolivianos, cheque, boleta de pago de la regalía minera y otros (fs. 118-125 del expediente), se evidencia que los mismos no fueron presentados ante la administración tributaria, ni ante la ARIT, y al haber sido ofrecidos como prueba de reciente obtención en esta instancia jerárquica, corresponde se efectuó el juramento respectivo, ...", finalmente en el romano V, señala "...habiéndose establecido que el sujeto pasivo no presento en ninguna instancia, documento alguno que se constituya en medio fehaciente de pago de la Factura N° 1021, corresponde confirmar lo resuelto por la instancia de alzada sobre esta factura, manteniendo firme la depuración de Bs 961.142.00". Ante tal confusión la empresa sí presento la Factura N° 1021, y su documentación de respaldo, es decir, el comprobante de Bancos Bolivianos N° BB08000094, el formulario 3009 del pago y el cuadro de control de regalías mineras documentación, presentada con el recurso jerárquico, instancia en la cual debió aplicarse el principio de verdad material previsto en el art. 180 de la C.P.E., por lo que no corresponde el descuento de Bs 27.521.00, por lo que solicita su devolución.

Referente al descuento por diferencia de tipo de cambio, señala que, el monto de Bs 79.002.00 correspondiente al descuento de diferencia de tipo de cambio en las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69 de COMIBOL-Colquiri según cuadro adjunto, el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas, fue con el tipo de cambio venta, pero el pago realizado por la empresa se realiza con el tipo de cambio de compra, existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, al respecto la empresa, puede usar ambos tipos de cambio, ya que ambas

son oficiales según cotizaciones del dólar del Banco Central de Bolivia, por lo que no corresponde la depuración de Bs 79.002.00; suma que solicita su devolución.

Los fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 1011, 1012, 1013, 1014, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1021 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Huanuni y Colquiri, demandado en los puntos anteriores la suma de Bs 20.468.00; por concepto de “dif. Calculo valor of. De cot.menos gtos.realz. AGIT/EMV dentro los gastos de realización”, Bs 27.521.00; por concepto de “descuento por Regalías Mineras Fact. Huanuni” y Bs 79.002.00; por concepto de “descuento dif. Tipo de cambio facturas de Colquiri” suman una depuración de Bs 3.195.386.00, también demando el otro saldo es decir la suma de Bs 2.792.661.00 por concepto de depuración medios fehacientes de pago de las factura iguales o mayores a 50.000 UFV's, que corresponde a la depuración del 14.94% de las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 1011, 1012, 1013, 1014, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1021 emitidas por Comibol Minera Huanuni y Colquiri, suma que como se tiene fundamentado anteriormente, está respalda con las facturas que le dan a la Empresa Metalúrgica Vinto el derecho de devolución del crédito fiscal IVA; No se está reintegrando conforme las normas del art. 11 de la L. N° 843 al exportador (E.M.V.) el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, conceptos también previstos en el art. 8 de la L. N° 843; 8 del D.S. N° 21530; 3 y num. 3) del art. 24 del D.S. N° 25465 de 23 de julio de 1999. Que el SIN no ve el perjuicio económico que le genera a la E.M.V., por la depuración de Bs 2.792.661.00; que corresponde al 14,94% de las facturas emitidas por Comibol-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, por la compra de insumos con los que trabaja la empresa. No se tomó en cuenta que dichas notas fiscales cumplen las condiciones fundamentales para su validez y devolución conforme el art. 8-a) de la L. N° 843, depuración que contraviniendo el art. 2 de la L. N° 1963 que modifica el art. 13 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993 y art. 11-II de la L. N° 843. El concepto de devolución tributaria previsto en el art. 125 de la L. N° 2492, en virtud del cual el Estado por mandato de la ley debe restituir en forma parcial o total impuesto efectivamente pagados tampoco se está cumpliendo, más aun si la E.M.V., demostró mediante notas fiscales, comprobantes de pago contables, ordenes de transferencias bancarias y liquidaciones finales de compra de concentrados de estaño a las empresas que emitieron las facturas, con lo que cumplió el punto 3) que la transacción se haya realizado efectivamente, primer párrafo del subtítulo IV.3.2.3 de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0683/2015, documentos que constan en el expediente, mismos que de acuerdo al num. 11 del art. 66 y art. 70-4 de la L. N° 2492, se constituye en medios fehacientes de pago y respaldo de actividades.

Por último, refiere a la situación y limitación de la empresa Metalúrgica Vinto, que el impuesto IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez a momento de vendernos el concentrado al valor de la cotización internacional de mineral, incrementan a tal valor el 14.94% en su factura, precio con el que compramos el concentrado. Luego al momento de que la E.M.V., funde y luego exporta, únicamente cobra el costo de tratamiento y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIM's recuperados son para devolver a nuestros proveedores de concentrados COMIBOL-empresa Minera Huanuni y Colquiri, motivo por el que esta recuperación es vital para el futuro actuar y funcionamiento de la empresa Metalúrgica Vinto, que como componente de la Bolivia productiva genera empleo y excedentes para el país, lo contrario significaría condiciones no competitivas, para captar concentrados y exportar el metálico.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita pronuncie sentencia declarando probada la demanda y se Revoque la Resolución Impugnada en las partes especificadas.

II.1.2. Admisibilidad.

Por auto de 03 de noviembre de 2015, cursante a fs. 49, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Gerencia Distrital Oruro del SIN.

II.1.3. Citación al demandado.

En 27 de abril de 2016, a hrs. 16:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 251.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 52 a 57, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, señalando que:

Con referencia a la primera observación realizada por el demandante respecto a los gastos de realización, señala que la AGIT obró en observancia al principio de verdad material establecido en la S.C.P. N° 0427/2010-R de 28 de junio, toda vez que se evidenció, que: La administración tributaria notificó al representante de la empresa Metalúrgica Vinto con la Orden de Verificación N° 14990200081, el 21 de agosto de 2014, por el que comunicó el inicio de la verificación previa del importe solicitado correspondiente al IVA, ICE y Formalidades GA, de manera individual o combinado 2 o tres impuestos, en la modalidad Verificación Previa-CEDEIM, solicitado mediante formulario Requerimiento F-4003 N° 14400900048. Así también la administración tributaria emitió el 30 de septiembre de 2014, el Informe CITE:SIN/GDOR/DF/VE/INF/150/2014, mediante el cual observó las Facturas de Exportación Nos. 328 y 635 debido a que contienen diferencias entre el importe consignado en la factura y el pago efectivo en los gastos puerto. De igual forma se evidenció que la Factura N° 632, fue observada debido a que la misma no está respaldada conforme al Contrato VEX-01/13; el cual consigna a Carbominerales S.A.C., el cual no permite establecer claramente quien es el comprador y beneficiario de la transacción. De la revisión de antecedentes y compulsas se evidencia que la administración tributaria elaboró el papel de trabajo calculo el valor 13% IVA exportaciones a objeto de determinar el Valor FOB 13% IVA de las exportaciones de conformidad con el art. 10 del D.S. N° 25465 y cuyo procedimiento se sujetó a lo establecido en las Leyes Nos. 843, 1498 y 1963, D.S. Nos. 25465 y la RND N° 10-0004-03, de lo que corresponde que la AT considero la DUDIE, las pólizas de

exportación, facturas de exportación y reportes de Aduana, observando en consecuencia las Facturas Comerciales Nos. 628 y 635, por diferencia en el gasto portuario, facturas comerciales que consignan importes que no guardan relación con el pago efectivo. Por todo lo expuesto es que la AT aplica la presunción del 45% del valor oficial de cotización, para las Facturas Nos. 628, 632 y 635 estableciéndose el importe máximo de devolución en Bs 13.637.321.

Sobre los medios fehacientes de pago, señala que el art. 3 del D.S. N° 25765, dispone que el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al art. 11 de la L. N° 843, la determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizar bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el art. 8 de la L. N° 843. Como los exportadores no generan, o generan parcialmente debito fiscal por operaciones gravadas, después de restar este del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación. Del mismo modo el párrafo III del art. 12 del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente. Que el num. 4 del art. 70 de la L. N° 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas, por otro lado el num. 5 de la misma norma señala que el sujeto pasivo deberá demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, refiriendo a la Sentencia N° 311/2013. Resultado de la verificación, la administración tributaria notificó a la EMV, con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00725-14, que establece el importe a devolver de Bs10.738.137, por el IVA, del periodo julio 2013 y como importe no sujeto a devolución Bs2.899.184, en el que además se evidencia que el ente fiscal observó las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri; 1011, 1012, 1013, 1014, 1015, 1016, 1018, 1019, 1020 y 1021 emitidas por COMIBOL, debido a que las mismas no se encuentran completamente respaldadas con medios fehacientes de pago, siendo además evidente que la Factura N° 1021, el sujeto pasivo no presentó medios fehacientes de pago, por un total de Bs 7.393.397.46.

Respecto al descuento por retención regalías mineras, señaló que esa Instancia Jerárquica, evidencio que en el presente caso no cursa la Factura N° 1021, ni su documentación de respaldo, además que sobre la referida factura se evidenció que la administración tributaria sólo observó la falta de presentación de los medios fehacientes de pago de dicha factura, aspecto que solicitan se tome en cuenta, toda vez que incluso en la resolución de recurso jerárquico, señaló que "esta instancia se ve impedida de relacionar la boleta de pago 3009, el comprobante de Bancos Bolivianos N° bb08000094, el reporte de regalías mineras y el cuadro desglosado retención regalías mineras", resultando claro que el sujeto pasivo no presentó en ninguna instancia documento alguno que se constituya en Medio fehaciente de pago de la Factura N° 1021, por lo que se confirmó lo resuelto por la instancia de alzada y mantener firme la depuración de Bs 961.142.-

Con relación a descuentos por diferencia de tipo de cambio, señaló que, en instancia jerárquica, se efectuó el cuadro de análisis, conforme a detalle, de lo que observa que el importe de venta de las Facturas de Compras Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, fueron calculadas en la nota fiscal al tipo de cambio de venta de Bs 6.96 por 1 dólar, habiéndose efectuado en los comprobantes de pago dólares, la provisión del pago expresado en dólares. De igual forma se evidencio que, en las notas de solicitud de pago que la administración tributaria admitió como medio fehaciente de pago por estas facturas, se advierte que la Empresa Metalúrgica Vinto solicitó se efectuó el pago de cada factura por los importes provisionados en sus comprobantes de dólares, en moneda nacional, considerando a tal fin, el tipo de cambio de compra de Bs 6,86 generando una diferencia de cambio total de Bs 431.064.33, que pone en evidencia la falta de respaldo con medios fehacientes de pago, del importe total de las facturas. En consecuencia el art. 16 del D.S. N° 24051, establece que para convertir en moneda nacional las diferencias de cambio provenientes de operaciones en moneda extranjera, el contribuyente se sujetará a la Norma de Contabilidad N° 6, la cual establece que las diferencias de cambio emergentes de modificaciones en la paridad cambiaria deben imputarse a los resultados del periodo en el que se originan, en la cuenta "Diferencia de Cambio", se observa que la instancia de alzada en su resolución, señaló que la Empresa Metalúrgica Vinto efectuó el pago de las Facturas de compras Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri al tipo de cambio de compra de Bs 6.86 por 1 dólar, vigente a las fechas de pago, según cotización oficial emitida por el Banco Central de Bolivia; evidenciándose que las facturas fueron canceladas y registradas contablemente existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta 6.96 por dólar y compra 6.86 por dólar, y que la descrita diferencia, no implica que las transacciones no se hayan realizado por lo que dejó sin efecto el importe observado por diferencia de cambio.

Por último, respecto a los fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de las facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 1011, 1012, 1013, 1114, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1021 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, y 121, 128, 115, 122, 117, 116, 120, 123, 118, 127, 119 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, debemos manifestar que, conforme a lo explicado en el punto relativo a medios fehacientes de pago, que esta instancia jerárquica evidencio que no se encuentran debidamente respaldadas con medios fehacientes de pago, siendo evidente que la Factura N° 1021, el Sujeto Pasivo no presentó Medios Fehacientes de pago por un total de Bs7.393.397.46., finalmente señala que, los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, una errada interpretación de la AGIT, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico carentes de carga argumentativa. Asimismo sita la doctrina tributaria SIDOT V.3., señalando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0446/2012 y la Sentencia N° 30/2014 de 14 de mayo de 2014 de la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, como jurisprudencia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa, y se Confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2012 de 2 de julio.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y dúplica presentada a fs. 95 y 130-131, respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 26 de julio de 2016, conforme se verifica a fs. 133.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

En ese entendido, del análisis y compulsa de los alegatos, datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-1128/2015, se establece que, para el caso, el punto de controversia radica en determinar si los importes de las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69 emitidas por Empresa Minera Colquiri y 1011, 1012, 1013, 1114, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1020 emitidas por COMIBOL, cuentan con medios fehacientes de pago sujetos a crédito fiscal.

Previo a resolver la problemática identificada, resulta necesario establecer algunos conceptos, principios y disposiciones normativas:

Respecto a la valoración razonable de la prueba, la jurisprudencia constitucional ha establecido que la misma es una labor privativa de los jueces ordinarios y que es imprescindible también, que el recurrente señale en qué medida, en lo conducente, dicha valoración cuestionada de irrazonable de inequitativa o que no llegó a practicarse, no obstante haber sido oportunamente solicitada, tiene incidencia en la Resolución final, es decir, que la resolución final del proceso hubiera podido ser distinta de haberse practicado la prueba omitida.

En ese marco las SS.CC. Plurinacionales Nos. 2221/2012 y 0100/2013, han señalado que: "Un supuesto de 'motivación arbitraria' es cuando una decisión coincide o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba o, en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso que influye, en ambos casos, en la confiabilidad de la hipótesis fácticas (hechos probados) capaces de incidir en el sentido, en los fundamentos de la decisión. Es decir, existe dependencia en cómo cada elemento probatorio fue valorado o no fue valorado para que se fortalezca o debilite las distintas hipótesis (premisas) sobre los hechos.

Por último la S.C.P. N° 0510/2013 sobre el principio de verdad material e impulso de oficio en los procedimientos administrativos, señaló: "En este entendido, el principio de verdad material de acuerdo a lo previsto en el art. 180-I de la C.P.E., es uno de los principios que también sustenta o fundamenta la administración de justicia, considerando que la función judicial es única conforme lo dispone el art. 179-I de la Norma Suprema. Dicho principio, en cumplimiento del mandato constitucional, es también uno de los principios que rige el procedimiento administrativo, que ha sido recogido por el legislador.

En efecto el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo al referirse a los principios generales o configuradores de la actividad administrativa, establece el principio de la verdad material determinando que: 'La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil'.

Así también la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: "es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso". No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento'. (Abelaztury, Cilurzo, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo-Perrot, pág. 29).

De la jurisprudencia constitucional citada y el desarrollo doctrinal glosado, es posible concluir que tanto la verdad material como el impulso de oficio son principios básicos del procedimiento administrativo, su alcance rompe con la suficiencia de la verdad formal estancada en ritualismos procesales y formales, limitada a descansar en la actividad desarrollada por la parte o partes, que en muchos casos no desentrañan la verdad de los hechos, con lógica de la imposibilidad de alcanzar una justicia material, fin último que persigue la verdad material.

En virtud de ello, su alcance cobra relevancia al orientarse hacia la búsqueda de la verdad, ya no sólo formal, sino material, esta finalidad importa una ruptura en los esquemas tradicionales que rigen a la actividad administrativa y un cambio de comportamiento de sus actores, fundamentalmente con relación a la administración pública y sus órganos encargados de dirigir los procesos administrativos, pues descarta toda actitud pasiva por parte del administrador, quien influido de este principio rector, ya no puede ser un simple espectador de la actividad administrativa.

Ahora bien el art. 4 de la L. N° 843, expresa; art. 4.- El hecho imponible se perfeccionará:

a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

El art. 8 de la referida Ley, establece: a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida.

Solo darán al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen

El art. 3 del D.S. N° 25465 dispone que: el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al art. 11 de la L. N° 843, como los exportadores no generan o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar este del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a las alícuota de IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

El art. 12-III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente. Asimismo el art. 70-4 de la L. N° 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

El art. 12 de la L. N° 1489 modificada por L. N° 1963, establece "en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora".

Así mismo el art. 13, expresa "con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al impuesto al valor agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

En síntesis es evidente que el art. 37 del D.S. N° 27310, refiere que es necesario señalar la obligatoriedad que tienen los contribuyentes en demostrar las transacciones comerciales mayores a 50.000 UFV's a efectos impositivos, debiendo estar respaldados a través de medios fehacientes de pago (documentos bancarios, cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio que aporte certeza respecto a la transferencia efectiva de dominio de los productos vendidos o comprados) para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Previo al análisis del presente caso, conviene establecer que, medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.).

De lo referido, concluimos que el objetivo de los medios fehacientes de pago es validar la realización efectiva de una transacción, la cual también debe de estar respaldada mediante libros, registros generales y especiales, facturas y/u otros documentos conforme lo establece el art. 70-4) de la L. N° 2492.

De lo expuesto, corresponde concluir que, los medios fehacientes de pago, están relacionados con la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4-a), concordante con el art. 8. a) de la L. N° 843, y el art. 8 del D.S. N° 21530.

Conforme a la norma señalada, la Empresa Metalúrgica Vinto, presentó como descargo las Facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 1011, 1012, 1013, 1014, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1020, cursantes en antecedentes de fs. 475 a 595 del anexo 3 y 610 a 662 del anexo 4, depósitos bancarios, documentos contables, libro de compras y ventas IVA, declaraciones juradas formularios 210 y 400, cursantes de fs. 420 a 460 del anexo 3, mismos que fueron considerados en parte por la instancia de Alzada; Documentos estos que demuestran las compras de concentrados de estaño realizadas a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Corporación Minera de Bolivia, actividades respaldadas conforme reza el art. 12 parágrafo II del D.S. N° 27874 y art. 70-4) de la L. N° 2492, constituyéndose en prueba de los hechos alegados conforme el art. 76 de la citada ley, en estricto cumplimiento del art. 70 de la L. N° 2492, además de ser documentos que demuestran la transacción en previsión del art. 66-11 de la misma ley, constituyéndose en medios fehacientes de pago, conforme a la normativa descrita y a la valoración razonable de la prueba desarrollada precedentemente, siendo esta una labor privativa de los jueces ordinarios y por consiguiente de este Tribunal Supremo, determinar su valoración, acción esta que fue omitida en instancia administrativa por la AGIT, contraviniendo lo descrito en la S.C. Plurinacional N° 221/2012, en ese contexto, resulta imperante buscar el conocimiento de la realidad de los hechos dejando a un lado el ritualismo en busca de la verdad conforme el principio de verdad material, que en el presente caso se encuentran plasmadas en las facturas presentadas por la Empresa Metalúrgica Vinto, no pudiendo ignorarse las mismas por cuanto demuestran la veracidad de los hechos, los cuales conllevan a realizar un análisis conforme a la sana crítica en previsión al nuevo modelo de Estado, establecido en el art. 81 de la L. N° 2492 establece que "(...) se apreciarán conforme la reglas de sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad..." concordante con el art. 77 y 215 del citado código al establecer que: "podrá hacerse uso de todos los medio de prueba admitidos en derecho...". De lo que se colige que conforme el principio de informalismo y favorabilidad, siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última.

De lo expuesto, en aplicación del principio de neutralidad impositiva previsto en el art. 12 y 13 de la L. N° 1489 modificada por L. N° 1963, las facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69 emitidas por Empresa Minera Colquiri y 1011, 1012, 1013, 1114, 1015, 1016, 1018, 1019 y 1020 emitidas por COMIBOL, resultan computables a crédito fiscal en su importe total, conforme reza el art. 4 y art. 8 de la L. N° 843 y

art. 8 del D.S. N° 21530, constituyéndose en medios fehacientes de pago, consiguientemente no corresponde la depuración del crédito fiscal realizado por la AGIT en la Resolución e Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1128/2015.

Respecto al descuento por retención de regalías mineras, del cual el demandante, refiere que en Instancia Jerárquica, presento la Factura N° 1021 y su documentación de respaldo consistente en el comprobante de Bancos Bolivianos N° BB08000094, el formulario 3009, y el cuadro de control de Regalías; corresponde señalar que, de la revisión de antecedentes se advierte que a fs. 119 a 120, cursa la documentación referida, sin embargo, no se evidencia la presentación de la factura N° 1021; por lo que conforme al razonamiento desarrollado precedentemente, no corresponde a este Tribunal ingresar a analizar la pertinencia o no en relación a la valoración de la prueba en instancia jerárquica, en previsión de los principios de seguridad jurídica, congruencia y legalidad; correspondiendo mantener el importe no valido a crédito fiscal de Bs 961.142,00; y el descuento por retención de la regalía minera de Bs 27.521,00; se reitera ante la inexistencia de la factura o nota fiscal extrañada conforme el art. 70-4) de la L. N° 2492.

Por ultimo referente al Tipo de Cambio de las facturas Nos. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69, el demandante señala como argumento lo siguiente: "Se presume que este monto de Bs 79.002.00; corresponde al descuento de diferencia de tipo de cambio en las facturas 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69 de COMIBOL-Colquiri, según cuadro adjunto, que según la revisión efectuada el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas con el tipo de cambio venta pero el pago realizado por la Empresa se realiza con el tipo de cambio de compra existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, al respecto la empresa puede usar ambos tipos de cambio ya que ambas son oficiales según cotización del dólar del Banco Central de Bolivia, por lo que no corresponde la depuración de Bs 79.002.00; suma que solicito se disponga su devolución", al respecto, del análisis de lo señalado por el demandante, corresponde puntualizar que la naturaleza del proceso contencioso administrativo, tiene por objeto el control de legalidad de los actos ejercitados en la sede administrativa, siendo necesario que el demandante cumpla mínimamente con la carga de puntualizar y desarrollar desde su punto de vista, cada uno de los elementos que podrían tornar nula la resolución o procedimiento sometido a ese control, o que disposición normativa se hubiera vulnerado, sin que la repetición o copia de argumentos, supla la carga argumentativa necesaria para que se efectúe, siendo que el principio de verdad material, no puede reemplazar los actos que por el principio dispositivo le corresponde a la parte demandante. En ese sentido, siendo que el demandante alega que la empresa puede usar ambos tipos de cambio, ya que ambas son oficiales según cotizaciones del dólar del Banco Central de Bolivia, no habiendo argumentado el derecho supuestamente vulnerado, por el contrario constituyen una queja general, sin que sea posible en base a lo argumentado el análisis que pretende la parte actora, sin que se pueda determinar violación al debido proceso en virtud de que el ahora demandante ha activado todos los sistemas recursivos previstos por la norma tributaria y el procedimiento administrativo en resguardo de sus derechos. Este entendimiento ha sido sostenido por este Tribunal en la Sentencia N° 238/13 de 5 de julio de 2013 que señala: "En el presente caso, este tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa de la acción del accionante supra expuesta con la justificación de averiguación de la verdad material en deterioro de los principios de imparcialidad e igualdad, pues el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal no puede rebasar los límites de la acción, ya que si bien no puede existir un proceso de oficio puesto que esta tiene su fundamento en la iniciativa, que es de carácter personal del accionante que tiene el poder de reclamar, que es de carácter abstracto, el Juez no puede suplir los límites de la argumentación de la acción (...)", de lo expuesto, al no haberse señalado de manera concreta cual es la vulneración del derecho en la que hubiere incurrido la AGIT, no es posible emitir pronunciamiento ante los aspectos generales que fueron expresados.

V. Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos de la parte demandante contienen en parte el fundamento legal correspondiente, en consecuencia la resolución jerárquica no se ajusta a derecho y a los principios invocados conforme a lo desarrollado al exordio.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. N° 439, declara: **PROBADA EN PARTE** la demanda Contencioso Administrativa de fs. 43 a 47, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, revocando lo concerniente al importe depurado de Bs 1.938.422.00; por falta de medios fehacientes de pago; en consecuencia se establece como Crédito Fiscal valido para devolución Bs 13.477.323.00; correspondiente al periodo fiscal julio de 2013; manteniéndose subsistente en todo lo demás la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1128/2015 de 6 de julio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



27

Manhattan Shirt Bolivia S.A. c/ Autoridad General De Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Manhattan Shirt Bolivia S.A., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 33 a 40, la contestación de fs. 50 a 56; decreto de fs. 117; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa

Que Roberto Quispe Canaviri en representación legal de Manhattan Shirt Bolivia S.A., se apersona a este tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, las notificaciones edictales con el proceso de fiscalización resultarían ilegales al no cumplirse la condición sine quanon del desconocimiento del domicilio, cuando existiría el domicilio fiscal registrado y que según el art. 70-3 de la L. N° 2492 debe ser considerado subsistente mientras no se comuniquen su cambio, en todo caso debió practicarse la notificación cedulaaria aspecto que no habría acontecido provocándole una situación de indefensión.

Que no habría sido considerada la notificación personal dentro de otro proceso en el 2013 que demostraría que el domicilio registrado en el Servicio de Impuestos Nacionales, independientemente de que se trate de un registro inactivo, tendría vigencia, como tampoco se habría considerado el informe interno donde se advertiría que cuando se optó por el contencioso administrativo había un riesgo inminente de prescripción y que a pesar de ello optó por ese procedimiento, documento que advierte que no existiría una suspensión sobre el computo de la prescripción en fase del contencioso administrativo.

Acusó también que a la fecha de presentación del recurso de alzada se habría suspendido el computo de la prescripción, misma que debe ser considerada solo por tres meses conforme el art. 55 de la L. N° 1340, pero posteriormente al haberse anulado la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-000020/05 correspondiente a la resolución determinativa misma que al perder validez no puede ser considerada efectos de interrumpir la prescripción, menos aún aplicar la L. N° 2492 para el computo de la suspensión referida a hechos generados ocurridos durante la vigencia de la L. N° 1340.

Que la AGIT al haber modificado el fallo impugnado en instancia jerárquica, en cuanto a la forma de computo de la prescripción, lo hizo de oficio excediéndose el principio de congruencia, además de estar opuesta al principio de reformatio in pejus, debiendo haber declarado prescrito el procedimiento de fiscalización intentado por segunda vez, señalando al efecto vulneración al debido proceso.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda Contenciosa Administrativa y consecuentemente se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre, declarándose la prescripción de los periodos fiscales diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001 y en caso de en caso de rechazar dicho petitorio como segunda alternativa se deberá pronunciar sobre la nulidad de las notificaciones practicadas por edicto, debiendo dejarse sin efecto las medidas de ejecución coactiva.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 16 de noviembre de 2015 a fs. 43, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 120 a 123, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que las nulidades reclamadas no responderían a los criterios establecidos en la normativa vigente, al no adecuarse a las causales previstas en los arts. 35, 36 y 38 de la L. N° 2341, toda vez que con la vista de cargo, R.D. N° 0445/2009 y con el Provisto de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLP/DJCC/UCC/PIET/201020103311, los funcionarios correspondientes representaron que no pudieron realizar la notificación de manera personal ni por cedula al evidenciar que el contribuyente ya no realizaría sus actividades en dicho domicilio, por lo que la Gerencia Distrital de La Paz del S.I.N. autorizó la notificaciones por edictos en medio de circulación nacional, observándose que la

administración tributario habría dado cumplimiento a lo establecido en el art. 86 de la L. N° 2492, destacando que la instancia jerárquica observó el principio del debido proceso en todos sus elementos, cumpliéndose además con el principio de verdad material, valorando la prueba aportada y en concordancia y sujeción con lo previsto por el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Manifestó que en el caso presente en cumplimiento de la disposición transitoria primera del D.S. N° 27310 se aplicó la L. N° 1340, debiendo aplicarse por supletoriedad el art. 1492 del Cód. Civ., en cuanto a la manera de computar el plazo de la prescripción para la etapa de ejecución, observándose en el presente caso que a partir del 18 de enero de 2010, fecha en la que la R.D. N° 0445/2009 quedó firme, la administración tributaria tendría 5 años para ejercer sus facultades de cobro, por lo que al haber notificado al sujeto pasivo mediante edictos el 18 de diciembre de 2010 con el proveído de inicio de ejecución tributaria, se interrumpió el curso de la prescripción, como también con la solicitud de Hipoteca Legal a Derechos Reales realizada el 3 de julio de 2013, operando la suspensión establecida por el art. 55 de la L. N° 1340 al haber interpuesto el ahora demandante recurso de alzada, en consecuencia la facultad de ejecución para el cobro de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria contenido en el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLP/DJCC/UCC/PIET/201020103311, por la R.D. N° 0445/09 de 17 de diciembre de 2009, por los periodos fiscales diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, concluiría el 5 de octubre de 2018.

Que el demandante, tuvo conocimiento de los actuados administrativos y en consecuencia se apersonó al proceso en plazo para interponer el recurso de alzada y recurso jerárquico, lo cual desvirtúa la supuesta afectación a su derecho a la defensa, demostrándose que no se le habría provocado indefensión y mucho menos que la instancia jerárquica hubiese incurrido en vulneración del derecho al debido proceso.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Manhattan Shirt Bolivia S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre emitida por la AGIT.

III.1 Réplica y dúplica.

No habiendo hecho uso de la réplica y la dúplica las partes intervinientes, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 13 de mayo de 2016.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Auto Administrativo N° 008/2015 CITE: SIM/GDLP/DJCC/UJT/AUT/008/15 de 8 de enero de 2015 la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, resolvió rechazar la solicitud de prescripción planteada por el contribuyente, de las obligaciones impositivas determinadas mediante R.D. N° 0445/2009 y Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N°201020103311, en aplicación del art. 55 de la L. N° 1340, así también rechazo la nulidad de notificaciones en aplicación del art. 86 de la L. N° 2492.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de Manhattan Shirt Bolivia S.A., que mereció la Resolución ARIT-LPZ/RA 0511/2015 de 8 de junio, que resolvió revocar parcialmente el Auto Administrativo N° 008/2015, declarando prescrita la facultad del ente fiscal para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos emergente del IVA del periodo fiscal agosto 2000; y se mantiene firme y subsistente la facultad de la administración tributaria para ejercer la cobranza coactiva de la R.D. N° 0445/2009 de 17 de diciembre, en relación al IVA de los periodos fiscales diciembre 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001; por lo que el representante legal de Manhattan Shirt Bolivia S.A., interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0511/2015 de 8 de junio.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre emitido por la AGIT, porque considera que hubiere operado la prescripción de los periodos fiscales diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001 o alternativamente se disponga la nulidad de las notificaciones practicadas por edicto. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que habría dado cumplimiento a lo establecido en el art. 86 de la L. N° 2492 y en cuanto a la prescripción refirió que la misma habría sido interrumpida y suspendida.

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, efectuándose el análisis siguiente.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de Legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como La ley suprema y fundamental que contiene los

valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con la ley fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "I La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

Ahora bien corresponde recordar que "la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo; ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia" (Cabanelas de Torres, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. 9na. Edición. Ed. Heliasta. Buenos Aires Argentina. 2000, Pág. 316); en otros términos, es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, es decir que el tiempo consolida situaciones de derecho, hace nacer, mantener y extinguir derechos.

En ese contexto y toda vez que el periodo fiscal verificado y en controversia en el caso de autos es diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, resulta necesario aclarar que el hecho generador del impuesto al valor agregado (IVA) es instantáneo, se produce en el mismo momento en que se realiza la operación que da lugar al pago de impuesto, conforme se tiene establecido en el art. 4 de la L. N° 843, que refiere: "El hecho imponible se perfeccionará: a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior. En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo. En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente. c) En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el art. 3 de esta Ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas. d) En el momento del despacho aduanero, en el caso, de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia. e) En el caso de arrendamiento financiero, en el momento del vencimiento de cada cuota y en el del pago final del saldo de precio al formalizar la opción de compra".

El hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria: a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente; b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior, que da nacimiento a la obligación tributaria, que constituye un vínculo de carácter personal, aunque se cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

La fecha de vencimiento, es la determinada como límite para el cumplimiento de la obligación tributaria, momento a partir del cual la deuda es exigible, de observancia obligatoria y sujeta a la liquidación de accesorios y multas.

Ahora bien para efectos de la aplicación de la ley procesal rige el principio de "tempus regis actum", en cambio la aplicación de las normas sustantivas por el "tempus commissi delicti", concordante con lo dispuesto por la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 27310 de 9

de enero de 2004, que fue declarada constitucional por la S.C. N° 028/2005 de 28 de abril, que establece: “Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la L. N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la L. N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la L. N° 1990 de 28 de julio de 1999”. En el caso presente para analizar la pertinencia de la prescripción alegada, resulta importante considerar el nacimiento del hecho imponible o generador, que en este caso corresponde a los periodos fiscales diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, cuando la L. N° 1340 estaba en pleno vigor, siendo por tal razonamiento inaplicable la L. N° 2492, que entró en vigencia el 3 de noviembre de 2003, debiendo tomarse en cuenta el hecho generador o imponible y no el vencimiento del mismo respecto a su cumplimiento.

Siendo preciso aclarar que la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, delimita el alcance de la prescripción prevista en el art. 52 de la L. N° 1340, es decir la potestad de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria e imponer la sanción. Refiriéndonos primero a la obligación tributaria, que resulta ser la contravención al ordenamiento jurídico tributario, entendida la facultad que tiene el sujeto activo para controlar, verificar, comprobar y fiscalizar los tributos, teniendo estrecha relación con el tributo y el hecho generador, que se circunscribe dentro del ámbito puramente tributario, de iniciar acciones para imponer sanciones cuando el sujeto pasivo o contribuyente no ha cumplido lo dispuesto por las normas legales; segundo, la sanción es la realización del hecho imponible, que si bien en principio la facultad de sancionar está íntimamente ligada a las demás facultades de la administración tributaria, al tratarse de una consecuencia a la contravención del ordenamiento jurídico tributario, las sanciones y su aplicación ingresan dentro del ámbito tributario punitivo; distinción imprescindible porque los tributos no participan de la naturaleza de las contravenciones, sino que, las normas tributarias punitivas comienzan a tener aplicación cuando las normas tributarias propiamente dichas no han sido respetadas.

En el caso de autos, se desprende de antecedentes que el procedimiento de verificación se efectuó al periodo fiscal diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, quedando claro que el análisis de la prescripción debe ser realizado en el marco de la L. N° 1340 de 28 de mayo de 1992. En ese contexto, por determinación del art. 52, establece el término de 5 años para que prescriban las acciones de la administración tributaria para determinar deuda tributaria como para imponer las sanciones administrativas.

A decir del art. 54 la L. N° 1340, el curso de la prescripción se interrumpe: 1) La determinación del tributo, sea ésta efectuada por la administración tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva. 2) Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor. 3) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo período a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción. En cuanto a la suspensión el art. 55 del mismo cuerpo legal indica que se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por parte del contribuyente desde la fecha de su presentación hasta tres meses después de la misma, mediana o no resolución definitiva de la administración sobre los mismos.

Efectuada esta aclaración necesaria, se ingresa a considerar la denuncia en sentido de haberse producido la prescripción de la acción 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, para el periodo fiscal diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, dado que la primera R.D. N° 311/2005 no habría interrumpido la prescripción y que la suspensión del proceso debido a la impugnación realizada por el contribuyente debe ser considerada solo por tres meses conforme el art. 55 de la L. N° 1340. Sobre el particular la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2015, de 20 de febrero, en el punto xviii del acápite IV.4.3, título IV.4. del Considerando IV, señaló: “En ese marco legal y de acuerdo con el art. 53 de la referida L. N° 1340 (CTb), se establece en el caso de tributos cuya liquidación es periódica, que el cómputo de prescripción de 5 años por los periodos fiscales diciembre de 2000; enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, cuyo vencimiento de pago era en enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y septiembre de 2001, respectivamente; se inició el 1 de enero del año calendario siguiente al que se produjo el hecho generador, es decir el 1 de enero de 2002 y concluyó el 31 de diciembre; en ese sentido corresponde verificar si se configuraron causales de suspensión e interrupción conforme a lo establecido en los arts. 54 y 55 de la L. N° 1340”. Más adelante en el punto xix señaló: “En ese entendido, se tiene que el 18 de noviembre de 2005, la administración tributaria notificó con la R.D. N° 311/05, de 31 de octubre de 2005, interrumpiendo el cómputo de la prescripción de conformidad a lo establecido en el num. 1, art. 54 de la L. N° 1340 (CTb); sin embargo, se observa que Manhattan Shirt Bolivia S.A., dentro de plazo de 20 días presentó recurso de alzada ante la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, con lo que suspendió el cómputo de la prescripción por 3 meses en fase administrativa, extendiéndose hasta el 31 de marzo de 2007.”.

Conforme los argumentos expuestos por la administración tributaria, la notificación realizada al sujeto pasivo con la R.D. N° 311/2005, efectuada el 18 de noviembre, interrumpiría el curso de la prescripción, de acuerdo con lo establecido en el art. 54 de la L. N° 1340; pero que además, el término de la prescripción hubiere quedado suspendido por la interposición del recurso de alzada interpuesta por el sujeto pasivo en contra de la indicada resolución determinativa como lo establece el art. 55 de la L. N° 1340. Al respecto, si bien la R.D. N° 311/2005 de 31 de octubre, tiene el carácter interruptivo del cómputo de la prescripción, empero, se tiene que la citada resolución determinativa, fue objeto de impugnación mediante recurso de alzada y posterior recurso jerárquico y como resultado del mismo se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0181/2006, que dispuso anular la resolución de alzada, con reposición hasta la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-000020/05, misma que fue objeto de impugnación por la administración tributaria mediante la demanda contencioso administrativa, ante la Corte Suprema de Justicia, la cual mediante A.S. N° 265/2008 de 28 de octubre, resolvió declarar la perención de instancia, por consiguiente la R.D. N° 311/2005 de 31 de octubre, no causa ningún efecto legal en el presente proceso al haberse anulado obrados, así se entiende del contenido del art. 48 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.) que establece que “el acto administrativo se presume válido mientras la nulidad del mismo no sea declarada en sede administrativa mediante resolución firme o en sede judicial mediante sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada.” En consecuencia, solo corresponde efectuar el análisis en relación al efecto suspensivo que causó en el cómputo de la prescripción la indicada demanda de acuerdo a lo establecido en el art. 55 de la L. N° 1340. En ese sentido, se tiene que, de acuerdo a la normativa señalada, el curso de la prescripción se suspende por la interposición de recursos administrativos por parte del contribuyente y esta suspensión se da desde la fecha de presentación hasta tres meses después de la misma, mediana o no resolución definitiva; en ese contexto, se tiene que el cómputo de

la prescripción de la acción de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria en relación al IVA de los periodos fiscales diciembre 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001, fue suspendido por el lapso de tres meses. En consecuencia, considerando que el cómputo de los 5 años se inició el 1 de enero de 2002 y debió concluir el 31 de diciembre de 2006, este se extendió hasta el 30 de marzo de 2007, sin que se evidencien más causales de suspensión o interrupción conforme los artículos 54 y 55 de la L. N° 1340, toda vez que la R.D. N° 0445/09 de 17 de diciembre de 2009 fue notificada recién el 24 y 28 de diciembre del mismo año, por lo que la no aplicación de la prescripción por parte de la AGIT, se encuentra incorrectamente determinada.

Por otro lado, resulta importante establecer, que por disposición del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo la actividad administrativa se rige por los principios de sometimiento pleno a la ley y de legalidad y presunción de legitimidad. En virtud a ello y conforme a lo dispuesto ut supra, tanto la administración tributaria como las instancias de alzada y jerárquica, no podrían de ningún modo aplicar el contenido normativo de otra Ley que no estaba vigente al momento del hecho generador, con el propósito de suspender la prescripción por un tiempo mayor al que señala la normativa aplicable al periodo referido.

Por lo dicho, corresponde corregir lo resuelto por la AGIT al respecto, declarando prescrita la facultad del ente fiscal para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos emergentes del IVA del periodo fiscal agosto, diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001 determinadas mediante la R.D. N° 0445/2009 de 17 de diciembre.

Dejando constancia que conforme lo solicitado por la parte demandante que al haberse atendido el reclamo en cuanto a la prescripción no resulta ser necesario pronunciarse en cuanto a la nulidad de las notificaciones practicadas por edicto.

Concluyéndose que lo resuelto por la AGIT a través de la resolución jerárquica ahora demandada, no se encuentra enmarcada en la ley, al haber efectuado una errónea interpretación de la norma comprendida en los arts. 52, 54 y 55 de la L. N° 1340 y art. 48 del D.S. N° 27113 (R.L.P.A.), en el marco de los fundamentos arriba expuestos.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del C.P.C., en concordancia con el art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA EN PARTE la demanda contencioso administrativa de fs. 33 a 40, interpuesta por Roberto Quispe Canaviri en representación legal de Manhattan Shirt Bolivia S.A., dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1638/2015 de 15 de septiembre, la Resolución ARIT-LPZ/RA 0511/2015 de 8 de junio y el Auto Administrativo N° 008/2015 CITE: SIM/GDLP/DJCC/UJT/AUT/008/2015 de 8 de enero; declarando prescrita la facultad del ente fiscal para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos emergentes del IVA del periodo fiscal agosto, diciembre de 2000, enero, febrero, marzo, abril, mayo, julio y agosto de 2001 determinadas mediante la R.D. N° 0445/09 de 17 de diciembre de 2009, en consecuencia dejando sin efecto la sanción dispuesta.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, a la Aduana Nacional de Bolivia.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 27 de marzo de 2017.

Ante mí: Abg. David Valda Terán.- Secretario de Sala.



28

Gerencia Regional Cochabamba-Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 59 a 66; réplica de fs. 91-92; dúplica de fs. 96 a 102, decreto de fs. 107; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en 19 de junio de 2012, a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-129/12, de 14 de junio de 2012, la cual indica que la DUI C-5420, de 21 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduana (ADA) M. Beltrán G., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a César Onofre Soto como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Serena, marca Nissan combustible Diésel, Chasis KVNC23-003479, Modelo 1991, Motor CD20-118497X, determinando de la revisión de la documentación que corresponde al vehículo automotor equipado con motor de embolo (pistón) de encendido por comprensión (Diésel), de cilindrada inferior o igual a 4.000 c.c., que está prohibido de importación de acuerdo al D.S. N° 28141; por lo que, presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los inc. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492 (CTB), por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del citado decreto supremo; toda vez que, el manifiesto de carga fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado el 31 de mayo de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA M. Beltrán G., representada por Miguel Leonardo Beltrán Ganci, además, estableció la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de contravención por contrabando de la empresa de transporte carretero "Augusto Astudillo Reyes" representada legalmente por Marilenka Tarqui Fernández, por realizar el transporte de mercancías que estaba prohibida de importación; liquidando por tributos Bs 7.926; además de otorgar el plazo de tres días hábiles para presentar descargos.

Miguel Leonardo Beltrán Ganci, representante de la ADA M. Beltrán G., presentó memorial de descargos, en 25 de junio de 2012, además de plantear la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional es nula.

El 22 de agosto de 2012, la Administración de Aduana emitió el Informe AN-ULECR- N° 0305/2012, el cual señaló que la (ADA) M. Beltrán G., reconoció las fechas y acontecimientos que dan lugar a la elaboración del acta de intervención contravencional, ajustándose a la prohibición establecida en el D.S. N° 28141 y la modificación, es decir, que el D.S. N° 28308, se habría realizado con fecha posterior; en consecuencia, la modificación como beneficio señalada en el D.S. N° 28308, no puede ser aplicada al caso en cuestión por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la Contravención Aduanera de Contrabando y estar alcanzados por la prohibición establecida en el D.S. N° 28141; por lo que, recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La ADA M. Beltrán G fue notificada por la Administración Aduanera en fecha la ADA M. Beltrán G. a su representante Miguel Leonardo Beltrán Ganci, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-079/2014, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido a César Onofre Soto (Importador), Miguel L. Beltrán Ganci, (Despachante de Aduana) Marilenka Tarqui Fernández (Rep. legal de la Empresa de Transporte); y Rafael Álvarez Coronado (Conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-129/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-5420, de 21 de septiembre de 2005; asimismo, dispuso el comiso del vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, de la misma forma de instruyó se proceda a la anulación de la citada DUI, además, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional de la ADA M. Beltrán G., determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 30 días y la responsabilidad solidaria de la empresa de transporte carretero "Augusto Astudillo Reyes" representada por Marilenka Tarqui Fernández.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, remitió el expediente ARIT-CBA-0082/2015, a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria. Entidad que emitió la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/ 2015 de 21 de julio.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, interponen demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1232/2015, de 21 de julio emitida por la AGIT impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

La ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB.

Manifiesta que en el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E. que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto.

Aduce que, la AGIT ha soslayado el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional Plurinacional en el presente caso, por mandato del art. 203 del C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional, puesto que no ha tomado en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., evidenciando una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., sin advertir el espíritu y la finalidad que persigue el art. 324, en el entendido que el citado artículo ha sido inspirado en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional, consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como también en los principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona sea natural o jurídica, pública o privada podrá de ningún modo defraudar dineros del Estado.

Señala que la aplicación del art. 324 de la C.P.E., ha generado una total contradicción en cuanto a su aplicación, sin embargo el contenido de la S.C. Plurinacional N° 0790/12 de 20/08/2012 desvirtúa toda contradicción de aplicación, estableciendo que estas normas constitucionales principios son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales reglas y normas-reglas, contenidas en las leyes, códigos sustantivos y procesales y no viceversa, aspecto que, señala; se hace patente en la norma contenida en el art. 410-II de la C.P.E., que consagra el principio de supremacía constitucional, debiendo aplicarse preferentemente sobre cualquier otra disposición legal.

Alega que, el principio de legalidad o primacía de la ley es un principio fundamental conforme al cual todo ejercicio de un poder público debería realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas.

Refiere que, la AGIT no ha tomado en cuenta el carácter vinculante del art. 324 de la C.P.E., en el presente caso y en todos aquellos casos que afecten económicamente al Estado Plurinacional de Bolivia, como tampoco ha realizado una valoración y apreciación de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia revocando lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERCR-079/2014.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 26, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado

En 15 de julio de 2016, a hrs. 11:00 la Autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 87.

II.5 Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 26 es corrida en traslado a la Autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 59 a 66 señalo en síntesis los siguientes extremos:

Manifiesta que, respecto a lo denunciado por el ente fiscal, esa Instancia Jerárquica claramente expuso en su resolución de recurso jerárquico que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario boliviano; por ello, en estricta aplicación del principio de legalidad al que se hace referencia; señala que, la AGIT en instancia jerárquica manifestó textualmente ese argumento en la resolución que hoy es objeto de impugnación.

Aduce que, sobre el supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, manifiestan, que es importante que se tenga en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos, el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido, aclaran que, por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria

Aduanera que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y como se ve en el presente caso, por no aplicar oportunamente la normativa que le atinge.

Refiere que no se puede atribuir al sujeto pasivo y mucho menos a la AGIT, la inacción en la que incurrió la Administración Tributaria ahora demandante, pues la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas precedentemente, por lo que manifiesta; no es correcto que se insinúe que esa Instancia Jerárquica está afectando los intereses del Estado cuando de la revisión de antecedentes, se evidencia que es la propia Administración ahora demandante, quien no cumplió los términos previstos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, situación que es la que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

Manifiesta que la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, siendo por demás evidente la inacción de la Administración cuando recién en 30 de diciembre de 2014, notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-079/2014, de 22 de septiembre.

Respecto al reiterativo y único argumento que sostiene el demandante; señala que para desvirtuar lo resuelto por la AGIT, y cuyo fundamento se ampara en la falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, señala que deben manifestar, que ese punto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, por lo que; señala, el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492 (CTB), y el art. 198-e), y 211-1 de la L. N° 3092 en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, del que además el Tribunal Supremo de Justicia-sala plena, a través de la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio, señaló.

Señala que de conformidad con los arts. 59-1, numerales 1 y 3; 60 .I; y, 154-I de la L- N° 2492, el 21 de septiembre de 2005, la ADA M. Beltrán G., validó la DUI C-5420, por tanto; señala que, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009; en consecuencia, manifiesta que, en virtud a que de la revisión de antecedentes y de la compulsión evidenció que la Administración Aduanera recién el 30 de diciembre de 2014 notificó a José Hernando Humerez Estrada en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-079/2014, de 22 de septiembre, esta Instancia Jerárquica concluyó que las facultades de la administración aduanera para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Que el objeto principal de la controversia se circunscribe a que la demanda cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 emitido por la AGIT, porque considera que al confirmar la Resolución de Alzada ARIT CBA/RA 0381/2015, la AGIT ha obrado en forma incorrecta, determinando que la facultad de la Administración Aduanera para calificar conducta contraventora e imponer sanciones prescribió.

En ese contexto, resulta pertinente referir que la prescripción ha sido conceptualizada en la doctrina por diferentes autores, como una forma de extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo, encontrándose entre ellos Gonzalo Cárdenas Castillo quien señala: "La prescripción es un instituto de primer orden, porque tiende a extinguir acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos, por el transcurso del tiempo. Sus efectos serán extintivos o adquisitivos, provocando que el titular de un derecho que no lo ejerce, pierda su titularidad, o más bien, quien lo ejerce sin ser su verdadero titular, o adquiera o lo perfeccione..." (sic.). En el ámbito de la relación jurídico tributaria, el efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para el titular de la acción de cobranza del tributo, es decir, del sujeto activo, cuya inactividad respecto a su indeterminación, va terminar por favorecer al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago. De lo que se colige que la institución jurídica de la prescripción en el ámbito tributario tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la administración tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, pues aun cuando la administración tributaria hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas, constituyendo en sí, un instrumento de seguridad jurídica y de tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos en todo tiempo.

Ahora bien; la ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB, no existiendo vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción.

Por lo observado por el demandante; corresponde compulsar la normativa inmersa: art. 59. (Prescripción). Prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración Tributaria para: (...)3. Imponer sanciones administrativas. (...) art. 60. (Cómputo).I. Excepto en el num. 4 del Parág. 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. Art. 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Art. 62. (Suspensión) El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses. II La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. Art. 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión). I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

De compulsas de la normativa inmersa descrita supra, con los datos del proceso, se advierte de arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, la ausencia de causal alguna en el proceso para la interrupción o suspensión del cómputo de la prescripción, no advirtiéndose asimismo atenuantes o eximentes de aplicación del instituto de la prescripción previsto en el artículo 59 de mencionada ley, no adecuándose la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, como causal de interrupción y/o suspensión del cómputo de la prescripción, ni en parte alguna del ordenamiento jurídico tributario boliviano, lo cual muestra la ausencia de sustento normativo al argumento del demandante.

La entidad demandante continúa refiriendo que; a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., señalado por la Administración Aduanera, referido a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado; se advierte que la instancia jerárquica dio una respuesta sobre la interpretación efectuada por el demandante para este artículo; sin embargo resulta imperativo precisar que la interpretación extendida y extensiva que realiza la entidad demandante como institución parte del Estado Boliviano precisa de mecanismos de validación constitucional y legal con los cuales esta interpretación extendida y extensiva pueda ser validada, lo cual impide su tratamiento.

En relación a la aplicación de la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, de revisión y compulsas se evidencia que este alegato es un argumento ajeno a la causa, que no fue parte del debate dentro del proceso, por lo cual este tribunal se ve impedido de pronunciamiento; debiendo sin embargo observar que la merituada sentencia versa sobre las responsabilidades previstas para servidores públicos en delitos cometidos contra los intereses del Estado, aspecto que no es materia de autos; empero, ante la posibilidad de daño económico al Estado y la existencia de normativa que respalda la responsabilidad por la Función Pública, la ANB tiene expedita las vías legales y los mecanismos institucionales administrativos y penales, para que por cuerda separada exija la sanción correspondiente para quienes podrían resultar responsables del daño al Estado referido por la ANB.

En ese contexto, y en revisión la acusación de no prescripción de la facultad de sancionar de la Administración Aduanera; corresponde señalar que, el punto más importante en materia de prescripción, es determinar el momento a partir del cual debe computarse los plazos legales, es decir, la determinación precisa del inicio de ese momento, que viene exigido por el principio de seguridad jurídica, es así que el art. 60-I de la L. N° 2492 ley determina que: "Excepto en el num. 4-I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo." Ahora bien, en el contexto analizado, de compulsas de antecedentes se tiene que de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492, se evidencia que el 21 de septiembre de 2005, la ADA M. Beltrán G. validó la DUI C-5420, por lo cual empieza el cómputo de la prescripción en el marco del art. 60-I de la L. N° 2492, es decir, el cómputo del término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y por disposición del art. 59 de la misma ley concluía el 31 de diciembre de 2009; constatándose de antecedentes que en todo ese periodo de cuatro años la inexistencia de acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, siendo por demás evidente la falta de acción y omisión de la administración aduanera para dejar prescribir su derecho, pues se advierte que recién en 30 de diciembre de 2014, la Administración Aduanera notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-079/2014, de 22 de septiembre, fecha en la cual el derecho de la Administración Aduanera para sancionar ya había prescrito por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 de 21 de julio, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una correcta valoración y entendimiento normativo, que resguarda el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada en su momento por el demandante operó.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del Principio de Legalidad, Seguridad Jurídica, Irretroactividad y, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, se concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso

Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 de 21 de julio, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0381/2015 de 27 de abril, que declaró la prescripción de la facultad para aplicar sanciones por parte de la administración aduanera de la gestión 2009; lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas.

En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, se sometieron plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar sanciones por parte de la Administración de la gestión 2009, respecto a la DUI C-5420, de 21 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



29

**Gerencia Regional Cochabamba-Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0327/2015, de 27 de abril; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 58 a 65; La réplica de fs. 68 a 69; La réplica de fs. 95 a 97, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes fácticos y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contencioso administrativa, los siguientes:

Que la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-030/2012, en estricta observancia del art. 160 num. 4, concordante con los incs. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., y relacionados con el art. 85 de la L.G.A., cumpliendo las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492 concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 y art. 296 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; al haber verificado que el vehículo en cuestión se encontraba prohibido de importación en mérito al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) para el caso presente no han prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente, no estando sujeto a la previsión del art. 60 del CTB que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Señala que la AGIT, al declarar la prescripción de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Anota que, al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E., debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda Contencioso Administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 125/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la AGIT (fs. 91), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 58 a 65 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, así como lo razonado por la S.C. N° 0275/2010, de 7 de junio, sobre el principio de legalidad; la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 16 de septiembre de 2005 la Ada Copersa & Asociados S.R.L., validó la DUI C-5138, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en fecha 31 de diciembre de 2014 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 125/2014, de 22 de septiembre.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E., como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión, dicho aspecto se encuentra referido a aquellos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecuaba al caso.

La administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-5138 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante. Señala que se debe tomar en cuenta el A.S. N° 432 de 25/07/2013.

Anota que la administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los Autos Supremos N° 56 de 24/02/2014 y N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 68-69, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 030/2012, aún, en forma posterior.

Señala que se procedió a la fiscalización posterior por la Aduana Nacional, de la tramitación y validación de la correspondiente declaración única de Importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana Copersa & Asociados S.R.L., en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho artículo al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen diesel oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución de recurso jerárquico impugnada, interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la Aduana Nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la Aduana Nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 125/2014.

I.4. Dúplica.

Por memorial de fs. 95 a 97, la entidad demandada presentó dúplica a la réplica, ratificando que la facultad de la administración aduanera para imponer sanción en el caso prescribió, conforme al cómputo establecido por el art. 59 y ss., de la L. N° 2492.

En cuanto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., manifiesta que la interpretación del mencionado artículo implica otorgarle un sentido tributario de especial importancia mediante los mecanismos establecidos en la normativa constitucional, no pudiendo efectuarse dicha interpretación sin antes estar debidamente declarada por el órgano competente en su alcance para el ámbito tributario, es decir definida en una ley.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercero interesado a la Agencia Despachante de Aduana Copersa & Asociados S.R.L., (fs. 52).

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 30 de mayo de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-030/2012, por la presunta comisión de contravención por contrabando al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005; con el cual procedió a notificar a: Antonio J. Bascopé Saravia (Importador), Jhony Pérez Rosales (despachante de aduana), Germán Cáceres Huanca (representante legal de la empresa de transporte), y Franz Flores (conductor), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 38 a 41 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la entidad aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 125/2014, por la que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional mencionado, no obstante encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005. Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-5138 de 16/09/2005.

También se establece responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana “Copersa & Asociados S.R.L.,” a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero “Miller Mamani Mamani”. (fs. 75 a 85 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la agencia despachante de aduana “Copersa & Asociados S.R.L.,” (Fs. 23 a 30 de Anexo 1° Antecedentes en Impugnación Administrativa), por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0327/2015, de 27 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 0125/2014, de 22 de septiembre. (fs. 82 a 91 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por Sunner Pamela Villarroel Fernández en representación legal de la Aduana Nacional de Bolivia (fs. 97 a 102 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio, la AGIT, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0327/2015, de 27 de abril; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5138, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 125/2014, de 22 de septiembre. (fs. 121 a 128, de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contencioso Administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana “Copersa & Asociados S.R.L.,” en calidad de tercero interesado (fs. 52 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 100 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la administración aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas “Copersa & Asociados S.R.L.,” la AGIT en sus dos instancias resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., señalando que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oíl como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevan a la Entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 125/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra

efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A., N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 125/2014, de 22 de septiembre, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este Tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la AGIT ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar:

Que la norma aplicable al caso, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, en septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas "COPERSA & ASOCIADOS S.R.L.," validó la DUIC-5138 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 30 de mayo de 2012 a la mencionada Agencia Despachante de Aduanas con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-030/2012, de 30 de mayo, como tampoco la notificación el 31 de diciembre de 2014 a la misma persona jurídica con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-125/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59.I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otra parte, corresponde señalar que si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso coactivo fiscal por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado. Pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causó daño económico al Estado y valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, como es la vía coactiva fiscal, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C.P. N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la Administración Tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este Tribunal en los AA. SS. N° 281/2012 de 27 de noviembre, N° 432 de 25 de julio de 2013 y N° 005 de 27 de marzo de 2014, entre otras, cuando se señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera

que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la ley de administración y control gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una operación aduanera concreta como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas “Copersa & Asociados S.R.L.,” que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y siguientes del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1287/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



30

**Flavio Riveros Ledezma, “MGS”, Agencia Despachante de Aduanas SRL.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Flavio Riveros Ledezma, en representación de “MGS” Agencia Despachante de Aduanas SRL., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 32 a 36, la contestación de fs. b-102 a b108; auto de renuncia a réplica de fs. 120; decreto de fs. 123; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

En 8 de marzo de 2013, la administración aduanera notificó a Juan Flavio Riveros Ledezma representante de la agencia despachante de Aduana MGS SRL., con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 008/2013 de 5 de marzo de 2013.

En aplicación del art. 104-I de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y el Procedimiento de Fiscalización Posterior aprobado por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-008-11, dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal y aplicable de las formalidades aduaneras al Operador ADA MGS SRL., respecto a los tributos GA, IVA e ICE, con alcance a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, tramitadas en la gestión 2009, solicitando documentación consistente en: Respaldo documental y técnico de la clasificación arancelaria de las DUI sujetas a fiscalización respecto de la capacidad de carga registrada en el formulario de inspección previa (F...187) y la consignada en los FRV.

Mediante Nota CITE 00030-13 de 22 de marzo de 2013, ADA MGS SRL. presentó descargos a la Orden de Fiscalización de las DUI C-8150, C-7590, C-7729; C-5923 y C-6086, aclarando que éstas se elaboraron de acuerdo al reglamento en vigencia, que conforme el aforo físico se definió la correcta aplicación de la partida arancelaria, tomándose en cuenta el peso total máximo, que consiste en los pesos del vehículo, la capacidad de carga, del combustible y del conductor, adjuntando documentación como: características de los vehículos de páginas de internet, documentos que respaldan los pesos que el recinto registró en el Formulario 187 y notas explicativas, donde se menciona la fórmula para determinar el peso máximo.

En 10 de abril de 2013, la Administración Aduanera notificó personalmente al representante de ADA MGS SRL., con el Acta de Diligencia N° 001/2013, de 9 de abril de 2013, el cual señala que la documentación de respaldo de las cinco DUI observadas, específicamente al Formulario de Inspección Previa Detalle F-187 y el Formulario de Registro de Vehículo (FRV), reflejan datos disímiles respecto a la capacidad de carga; asimismo, los datos sobre la capacidad de carga registrados por el Despachante de Aduana en el FRV no fueron transcritos con fidelidad de los documentos entregados por su comitente, contraviniendo lo prescrito en el art. 61, del Reglamento a la Ley General de Aduanas, por lo que la capacidad de carga declarada en el FRV no cuenta con documento de respaldo ni referencia técnica, y considerando que el responsable del llenado del FRV es el despachante de aduana, se establece que apropió incorrectamente las sub-partidas arancelarias, generando un pago inferior de los porcentajes del GA e ICE en las DUI observadas, por lo que presume la existencia de indicios de la comisión de contravención de omisión de pago, sancionado por el art. 165 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); determinando la liquidación preliminar de la deuda tributaria.

ADA MGS SRL. en 24 de abril de 2014, mediante memorial dirigido a la Administración Aduanera, presentó descargos; argumentando que en su debida oportunidad respondió los requerimientos efectuados, aclarando términos y posiciones, además de remitir documentación; que a momento del aforo documental y físico de la mercancía, el Sujeto Activo otorgó el levante, situación que implica que no existió discrepancia entre lo declarado en los documentos y la mercancía presentada; por otra parte, señala que el técnico aduanero no puede deslindar su obligación de realizar el control de las características físicas y su correcta clasificación arancelaria de la mercancía; aclara que desde la creación del Formulario 187 en zona franca industrial el encargado de registro es el encargado del recinto aduanero, lo que implica que los datos del sistema son girados de manera automática; prosigue indicando acerca de la supuesta contravención de omisión de pago, que el sustento jurídico es inconsistente, ya que ésta situación debe ser develada por medio de un debido proceso y solicitó se deje sin efecto la citada acta de diligencia y se proceda a la notificación a los comitentes que figuran en las DUI observadas.

La Administración Aduanera en 19 de junio de 2013, emitió el Informe AN-GNFGC- DFOFC-058/13, el cual señala que de la revisión y evaluación de la documentación presentada, y además del cotejo establece que ninguno de los casos la capacidad de carga es similar a los datos registrados en el FRV, en consecuencia, se desconoce la base sobre la cual el agente despachante de aduanas, confirmó el dato de la referida capacidad en dicho formulario; los argumentos y documentos presentados por ADA MGS SRL no desvirtúan las observaciones realizadas, por lo que mantiene el contenido de la referida acta de diligencia; asimismo, determinó la responsabilidad solidaria de General Industrial & Trading SA., Doribu Motors SAL. Import Export. Concluyó que ADA MGS SRL., incurrió en la presunta contravención tributaria por omisión de pago, por incorrecta asignación de sub-partida arancelaria en la nacionalización de vehículos observados, en aplicación de lo establecido en los arts. 160-3 y 165 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), y recomendó se inicie el proceso respectivo con la emisión de la vista de cargo.

La Administración Aduanera notificó personalmente en 29 de julio de 2013, a Juan Flavio Riveros Ledezma, en representación de ADA MGS SAL., con la Vista de Cargo 012, de 24 de julio de 2013, señalando que como resultado de la fiscalización y de la verificación de la documentación de cinco (5) DUI, realizadas por el operador durante la gestión 2009, estableció la incorrecta asignación de la sub-partida arancelaria por la referida ADA, toda vez que el peso del vehículo registrado en el parte de recepción, más la capacidad de carga consignada en el formulario de inspección previa-Detalle de Ingreso F-187 versión manual, más el peso del carburante y peso del conductor, consigna un peso total con carga máxima clasificado en la Sub-partida Arancelaria 8704.22.00 (inferior o igual a 6.2t), con un GA del 10% y un ICE del 30%, considerando la antigüedad de los vehículos respecto al año de nacionalización. Seguidamente declaró como responsables solidarios a General Industrial & Trading SA., por incumplimiento a la disposición Cuarta, Párrafo Segundo de la AD N° 01-016-07 y a Doribu Motors SAL. Import Export como Usuario, porque tenía conocimiento de la documentación entregada al comprador y del contenido de la misma, así como de las características del vehículo que estaba transfiriendo; determinando la Deuda Tributaria en 213.299.00 UFV, que corresponden al GA, IVA, ICE, intereses y multas, calificando la conducta por presunta comisión de contravención aduanera por omisión de pago, de acuerdo a lo establecido en el artículo 165 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), otorgando un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 28 de agosto de 2013, la ADA MGS SRL., mediante memorial presentó ante la administración aduanera descargos a la citada vista de cargo, indicando que el Despacho Aduanero se realizó de conformidad a los arts. 101 y 11 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por D.S. N° 25870 (ALGA); aclaró que la referida Administración Aduanera se basa en la factura de reexpedición, documento que no es utilizado por la ADA, usando la factura de venta en zona franca industrial la cual consigna la capacidad de carga de los camiones en cuestión; por otra parte el Form. 187 no es un documento fiable a efectos de determinar dicha capacidad y el peso bruto del vehículo; agrega, que la documentación presentada en carpeta más la documentación de respaldo, y el aforo físico realizado corrobora plenamente la aplicación correcta de la partida arancelaria, demuestran claramente que los vehículos de similares características tienen un peso total que oscila entre 6.3 toneladas a 7.2 toneladas, por lo solicitó la emisión de la resolución determinativa correspondiente declarando la inexistencia de la deuda tributaria.

El 6 de noviembre de 2013, ADA MGS SRL., mediante nota CITE 00063-13 presentó a la Administración Aduanera descargos a la vista de cargo, respecto a la DUI C-7590.

La administración aduanera en 27 de agosto de 2014, emitió el Informe GRLPZ- UFILR-1-171/2014, que concluyó que no es posible otorgar la razón a ADA MGS SAL. en ninguno de sus argumentos y descargos presentados, al haberse desestimado cada uno de ellos de conformidad con el art. 81 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), por consiguiente ratifica en todos sus términos la Vista de Cargo N° 012/2013, y recomendó la emisión de la resolución determinativa.

El 24 de noviembre de 2014, la Administración Aduanera notificó personalmente a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SAL, con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/14 de 5 de noviembre de 2014, que declaró firme la Vista de Cargo 012/2013, girada contra el referido operador, por la contravención de Omisión de Pago, por haber detectado la incorrecta aplicación de la partida arancelaria que afectó los tributos aduaneros en la tramitación de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 y a los responsables solidarios concesionario de la Zona Franca Industrial El Alto General Industrial & Trading-GIT SA. y el Usuario de Zona Franca Doraibu Motors SAL Import Export; en relación a la DUI C-7590; determinando una deuda tributaria total actualizada al 17 de junio de 2013 por coadyuvar a la apropiación incorrecta de la partida arancelaria.

I.1. Contenido de la demanda contencioso administrativa.

Que Flavio Riveros Ledezma, en representación de "MGS" Agencia Despachante de Aduanas SRL., se apersona a este tribunal, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, con los argumentos siguientes:

I.1.1. Violación al principio de irretroactividad, seguridad jurídica y debido proceso.

Señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala la normativa tributaria aduanera aplicable a la prescripción, sin embargo realiza una interpretación errada (facultad que no le compete por ley) al manifestar que es aplicable el art. 59 de la L. N° 2492, modificado mediante L. N° 291 de 22/09/2012, estableciendo textualmente que "las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, cinco años en la gestión 2013, seis años en la gestión 2014, etc., para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, entre otras, norma legal que si bien fue emitida el 22 de septiembre de 2012, ésta dispone expresamente que en la gestión 2015, el término de prescripción se incrementa a siete años, ley que es de cumplimiento obligatorio en todas las instancias administrativas y cuenta con la presunción de constitucionalidad de conformidad al art 5 de la L. N° 027; asimismo; señal que, el Estado mediante reforma amplía el plazo de la prescripción de 4 años hasta los diez años".

Asimismo manifiesta que, la resolución de recurso de alzada, interpreta de forma errada mencionando que son seis años computables para la prescripción con relación a despachos aduaneros realizados en la gestión 2009, criterio que difiere de la autoridad general de impugnación tributaria que establece un plazo de siete años para la gestión 2015. Menciona que ambas interpretaciones son erradas y violatorias de derechos constitucionales.

Aduce que, el hecho generador de la obligación tributaria aduanera surgió con la validación de las Declaraciones únicas de Importación C-5923 de 18/11/2009, C-6086 de 23/11/2009, C-7590 de 02/12/2009, C-7729 de 02/12/2009 y C-8150 de 24/12/2009.

Mediante un cuadro el demandante muestra que, aplicando la normativa vigente al momento de nacimiento del hecho generador, art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, colige un cómputo de plazos en el que el plazo de la prescripción operó el 31 de diciembre de 2013 y que hasta esa fecha la autoridad aduanera no procedió a la notificación con la resolución determinativa AN-GRLPZ ULELR N° 10/14 de 05/11/2014. Toda vez que la resolución determinativa recién le fue notificada el 24 de noviembre de 2014, hecho que según el art. 61 del Cód. Trib., interrumpe el término de la prescripción.

Manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una interpretación forzada en cuanto a las modificaciones contenidas en la L. N° 291 de 22/09/12 y a la L. N° 317 de 12/12/2012, con relación a la prescripción, interpretando de forma arbitraria e ilegal, que de acuerdo a la L. N° 291, el periodo de la prescripción se incrementaría a siete años para la gestión 2015, cual resulta totalmente ilógico e irracional, porque en primer lugar se aplica la norma en forma retroactiva y el cómputo de la prescripción es para adelante, no hacia atrás tal cual señala el art. 60 de la L. N° 2492, extinguiéndose la facultad de la administración para ejercer dichas acciones. Señala que en el presente caso han transcurrido casi cinco años desde el inicio del cómputo de la prescripción (01/01/2010) y la Administración Aduanera no ha ejercido su derecho (verificar, fiscalizar, controlar y determinar la deuda tributaria) en dicho tiempo.

Aduce que, la norma aplicable en el presente caso es el art. 59 de la L. N° 2492 sin las modificaciones realizadas por la L. N° 291 y la L. N° 317, siendo la ley aplicable aquella al momento de la configuración del hecho generador que da lugar a la obligación tributaria y no hacia a la que se encontraba en vigencia el momento en que fue planteada. Refiere que conforme el art. 116-II de la C.P.E., se tiene que: "Cualquier

sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible", lo que debe interpretarse en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado.

Finalmente señala que el pretender aplicar normas actuales un hecho que sucedió en la gestión 2009, donde regía una norma anterior es inconstitucional y atentatorio de derechos y garantías constitucionales, vulnera el principio y garantía constitucional al debido proceso, contenido en el art. 115 y 117 de la C.P.E.; así como el derecho a la presunción de inocencia dentro de un proceso justo contenido en el art. 116, 119 y 120 de la C.P.E., de seguridad jurídica art. 178 C.P.E. y de irretroactividad art. 123 C.P.E..

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente concluye señalando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante Providencia de 6 de octubre de 2015 a fs. 49, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. b81 a b87, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Haciendo referencia y transcripción íntegra de partes de la demanda, hace cita de doctrina respecto al instituto de la prescripción citando asimismo los arts. 59, 60, 61 y 62 de la L. N° 2492, relativos al tiempo de la prescripción, su cómputo, causales de interrupción y suspensión del curso de la prescripción, también hace referencia a las modificaciones de los arts. 50 y 60 de la L. N° 2492. a través de las disposiciones adicionales quinta y sexta de la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012, asimismo hace transcripción de la L. N° 317, de 11 de diciembre de 2012, mediante su disposición derogatoria primera, y la modificación de la disposición adicional quinta de la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012

Aduce que, en razón a las modificaciones establecidas en la L. N° 291, y posteriormente en la L. N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo, como para sancionar contravenciones tributarias se inicia el primer día hábil del año siguiente, manifiesta que la Autoridad de Impugnación Tributaria no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, y por lo establecido en el art. 5 de la L. N° 027, de 6 de julio de 2010 se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los órganos del Estado en todos sus niveles, arribando a la conclusión de que las facultades de la administración tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, de las DUI C-5923 de 18 de noviembre de 2009, C-6086 de 23 de noviembre de 2009, C-7590 de 2 de diciembre de 2009, C-7729 de 2 de diciembre de 2009 y C-8150 de 28 de diciembre de 2009, prescriben a los siete años en la gestión 2015.

Manifiesta que, en ese sentido es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes; y toda vez que se evidencia que el 8 de marzo de 2013, la administración aduanera notificó personalmente a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SRL., con la Orden de Fiscalización N° 008/2013, de 5 de marzo de 2013, que dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal y aplicable de las formalidades aduaneras de la ADA MGS SRL, por las DUI señaladas cuyos tributos a fiscalizar son: el GA, IVA e ICE; al efecto, el 29 de julio de 2013, la Administración Aduanera notificó a la ADA MGS SRL., con la Vista de Cargo 012 de 24 de julio de 2013; finalmente el 24 de noviembre de 2014, la Administración Aduanera notificó personalmente a Juan Flavio Riveras Ledezma en representación de la ADA MGS SRL., con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/2014, por lo que; señala, se tiene que la administración tributaria, ejerció su facultad de determinación de la deuda tributaria por el GA, IVA e ICE 2009 por las DUI señaladas.

Señala que, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda, y los antecedentes del proceso, toda vez que la presente demanda busca la revocatoria total de la resolución jerárquica y en consecuencia, se declare prescritas las facultades de la administración aduanera

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la ADA demandante, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946 de 26 de mayo.

II.3. Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante, se reiteró los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 21 de julio de 2016.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la sala contenciosa y contenciosa administrativa, social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica que la agencia demandante observa que la autoridad demandada, en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0220/2015, de 9 de marzo, basado en una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción, violando el principio de irretroactividad, seguridad jurídica y debido proceso consagrados en la Constitución Política del Estado al confirmar un cómputo errado de la prescripción de las facultades de determinación tributaria de la Administración Aduanera.

A efecto de percibir los alcances de la problemática planteada, y toda vez de la existencia de dos fallos disímiles sobre la forma del cómputo de la prescripción en instancia impugnatoria administrativa; la ARIT que establece la prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias en seis años y la fundamentación de la AGIT que señala en siete años la prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias de la Administración Aduanera, corresponde referir que la prescripción, “es una categoría general del derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace” (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, “su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro.”

El instituto de la prescripción en materia tributaria está normado mediante L. N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: “El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho” (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria, debe resumirse prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de una ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se hará palpable efectivo solo con instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En ese marco, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que protege la seguridad jurídica. Se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

El Tribunal Constitucional en la S.C. N° 0028/2005 de 28 de abril, configura a la prescripción tributaria como un “modo anormal de extinción del crédito tributario”; por otro lado, distingue el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, refiere que, este último, parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en el art. 66 de la L. N° 1340 Cód. Trib. (Abrogado). Respecto a la prescripción establecida en los arts. 59 y 154 de la L. N° 2492 Cód. Trib. (vigente), y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la C.P.E. a través de su art. 123, concluye que la retroactividad sólo opera cuando una persona es sindicada de la comisión de un ilícito tributario.

El principio jurídico de la irretroactividad de la ley, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva. Este régimen fue asumido en el ordenamiento jurídico supremo en su art. 123 de la C.P.E. (vigente), señalando: “La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo”, sin embargo el mismo artículo también limita el efecto retroactivo de las leyes en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La L. N° 2492, en su art. 150 prescribe que; las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves, establezcan sanciones más benignas o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Del caso concreto.

La C.P.E. art. 9-II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el principio de seguridad jurídica se encuentra plasmado en nuestra Constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, Sentencias Constitucionales como la 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Asimismo, el art. 116-II de la C.P.E., prescribe que: “Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible”, garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la

imputada o al imputado; asimismo dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

En esa línea normativa, el art. 50 de la L. N° 2492 establece: "(Prescripción) Prescribirán a los 4 años las acciones de la administración tributaria para:(...).3.Imponersanciones administrativas.(...).)(sic)" Asimismo el art. 60 de la misma ley señala: "(Cómputo).(..). 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 periodo de pago respectivo.(...).)(sic)".

Por otra parte las disposiciones de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifican la L. N° 2492, señalan: "Quinta. Se modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, cinco años en la gestión 2013, seis años en la gestión 2014, siete años en la gestión 2015, ocho años en la gestión 2016, nueve años en la gestión 2017 y diez años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II.- Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III.- El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible. Sexta. Se modifican los parág. I y II del art. 60 de la L. N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3, del parág. 1, del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II.- En el supuesto 3, del parág. I, del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria." (...).

En ese mismo perfil, mediante L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y sus disposiciones derogatorias y abrogatorias, se establece: "Décima segunda. Se modifican los parág. I y II del art. 60 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, modificados por la disposición adicional sexta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3 parág. I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II.- En el supuesto 3 del parág. I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria."

La modificación prevista por el art. 59 de la L. N° 2492, muestra que el fin del legislador es incrementar el plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la administración tributaria, en vez de 4 años, cuente ahora con diez años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y diez años a partir de la gestión 2018. Asimismo resulta pertinente aclarar la terminología del instituto en el nuevo contexto, para lo cual debe previamente convenirse que el término "gestión" contenido en la disposición quinta de la L. N° 291 el párrafo que señala "Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los cuatro años en la gestión 2012, cinco años en la gestión 2013...", para mejor comprensión refiere al "periodo fiscal vigente", periodo fiscal 2012, 2013, ...etc.

En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109.I de la C.P.E. que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo los arts. 115 y 117. I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30.12 de la L.O.J. que señala: "... que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

En ese contexto, corresponde recordar que en el marco de las consideraciones señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar uno de los pilares del sistema legal, la seguridad jurídica. Este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123 que establece imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", estableciendo y limitando asimismo el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la L. N° 2492 Cód. Trib., en su art. 150 prescribe que: "Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo", sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o al tercero responsable.

De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es que no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose se esa manera el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, se deberá convenir que tanto que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N°317 de 11 de diciembre de 2012, -cuya constitucionalidad no se encuentra en duda-, fueron aplicadas en sede impugnatoria administrativa, advirtiéndose, sin embargo; que esta ley no constituye en los hechos, una disposición legal que beneficia al sujeto pasivo, que permita la aplicación del principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva.

A todo lo referido, por disposición del art. 123 de la C.P.E. y la norma específica, art. 150 de la L. N° 2492 Cód. Trib., la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N°317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su fecha de promulgación, vale decir a partir de 22 de septiembre de 2012 para la L. N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la L. N° 317, tomándose esas fechas como fechas a partir de las cuales estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable del art. 123 de la C.P.E. y art. 150 de la L. N° 2492, estas normas no pueden tener vigencia retroactiva; es decir no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento inexcusable y obligatorio.

De revisión y compulsas de antecedentes, se observa que el periodo sujeto a fiscalización corresponde 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 Cód. Trib. Boliviano sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012, también se debe convenir que la norma aplicable al caso, que deriva de una sanción por pago en defecto de los tributos GA, IVA e ICE, con alcance a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, corresponde la aplicación del plazo de prescripción y la forma de cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492; articulado vigente hasta la fecha de promulgación de la L. N° 291, gestión 2009.

En el contexto analizado, de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492, se tiene que para los hechos generadores del GA, IVA e ICE, de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150, sucedidas en la gestión 2009, ante cuyo hecho el cómputo de la prescripción debe realizarse tomando en cuenta el nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que en el caso aduanero se da en el momento de la aceptación de la DUI; consecuentemente, de conformidad con el Parágrafo I del artículo 60 de la L. N° 2492, el cómputo de cuatro años para la determinación de la deuda tributaria comenzó a partir del 1 de enero del año siguiente a la ocurrencia del hecho generador-año 2010-; sin embargo, de conformidad con los arts. 61 y 62 de la citada L. N° 2492, en el transcurso de dicho cómputo pueden ocurrir causales de suspensión y de interrupción para que la facultad de la administración aduanera para determinar que la deuda tributaria no prescriba, advirtiéndose que el 8 de marzo de 2013 la Administración Aduanera notifico a la ADA MGS SRL., con la Orden de Fiscalización N° 008/2013, evidenciándose una causal de suspensión de la prescripción de seis meses que se extiende a 8 de marzo de 2013; ante cuyo dato se evidencia que el plazo de cuatro años para la prescripción de las cuatro DUI de noviembre y diciembre de 2009, empezó a correr a partir del 1 de enero de 2010 y concluyó en los meses de abril y mayo de 2014; todo ello aun considerando este plazo de suspensión de seis meses previsto por el art. 62-I de la L. N° 2492, toda vez que hasta la fecha de notificación -24 de noviembre de 2014-; con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ ULELR N° 10/2014, que declaró firme la Vista de Cargo N° 012/2013, girada contra el demandante, por la contravención de omisión de pago, por haber detectado la incorrecta aplicación de la partida arancelaria que afectó los tributos aduaneros en la tramitación de las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 y a los responsables solidarios concesionario de la Zona Franca Industrial El Alto General Industrial & Trading-GIT SA. y el Usuario de Zona Franca DORAIBU MOTORS SAL IMPORT EXPORT; en relación a la DUI C-7590; por coadyuvar a la apropiación incorrecta de la partida arancelaria; advirtiéndose que a fecha de notificación -24 de noviembre de 2014- con señalada determinación tales obligaciones tributarias se encontraban ya prescritas por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante ha operado.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0220/2015 de 9 de marzo, respecto al rechazo de declaratoria de prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias por parte de la Administración Aduanera de la gestión 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 10/14 de 5 de noviembre de 2014, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar contravenciones tributarias de la gestión 2009, respecto a las DUI C-5923, C-6086, C-7590, C-7729 y C-8150 tramitadas en la gestión 2009.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Flavio Riveros Ledezma, en representación de "MGS" Agencia Despachante de Aduanas SRL., y en su mérito, revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0946/2015 de 26 de mayo, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.
Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.
Sucre, 24 de abril de 2017.
Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



31

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 de agosto emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23, la contestación de fs. 59 a 67; la réplica de fs. 91-92; la dúplica de fs. 103 a 106; el decreto de autos de fs. 107; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 de agosto, emitida por la AGIT, en base a los siguientes argumentos:

Que la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-077/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 25 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 5 de diciembre con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la L.G.A.

Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo “por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano”. Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como contrabando contravencional, en el que incurrieron Francisco Morales Rocha (importador); la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., representada por Arturo Villafan Guevara; la Empresa de Transporte Leocada Soza Manzanares; y Marcos Cabezas como conductor del medio de transporte.

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo “indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 09 de noviembre de 2015, cursante a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 59 a 67, en virtud a los siguientes argumentos:

Señaló que, la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 20 de octubre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., validó la DUI C-7308 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase automóvil, tipo Sprinter, marca Toyota y otras características, consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién el 7 de enero de 2015 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C.P. N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e)

y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Manifestó que, sobre la S.C.P. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada Sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 7 de enero de 2015 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., con la resolución sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio.

III.1 Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 91 a 92, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 103 a 106, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60.I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016, de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

En cuya consecuencia se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre, la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-7308, de 20 de octubre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Obando Ltda., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0446/2015, de 10 de agosto que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de

Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 agosto, a través de la cual la AGIT, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0446/2015, de 18 de mayo.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 de agosto, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oíl y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La ley fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C.P. N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "I La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del DS N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 20 de octubre de 2005 al momento de la aceptación de la DUI C-7308, y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60.II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-7308, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la Administración Aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-7308, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el

art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59, Parágrafo I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 20 de octubre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas W.L. Obando Ltda., validó la DUI C-7308 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la agencia despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 6 de junio de 2012 a Arturo Villafaña Guevara en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-77/2012, de 6 de junio. Por otro lado, tampoco la notificación el 7 de enero de 2015 al mismo representante, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contencioso administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarreal Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 de agosto, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de

hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1475/2015, de 10 de agosto; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yvan Espada Navía.- Secretario de Sala.



32

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada legalmente por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14-23 interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto de fs. 2-9; la contestación a la demanda de fs. 61-69; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 109; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 25 de marzo de 2014, la administración tributaria notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-017/2012 de 16 de mayo.

En 09 de enero de 2015, la Administración Aduanera notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez Barrientos, representante de ADA H&B ASOCIADOS S.R.L., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-109/2014 de 22 de septiembre, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Siles Medrano Vidal (importador), Sánchez de Barrientos Gloria (Despachante de Aduana), Cáceres Huanca Germán (Representante de la Empresa de Transporte) y Franz Flores (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-017/2012 de 16 de mayo, con posterioridad a la vigencia del Decreto Supremo N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibida su importación, tramitado con la DUI C-6570 de 06 de octubre de 2005; disponiendo el comiso del vehículo descrito en dicha acta, instruyendo de la misma forma instruyó se proceda a la anulación de la citada DUI, además, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la Comisión de Contrabando Contravencional de la ADA H&B ASOCIADOS S.R.L., determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 30 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Truck Kaceres", representada por Germán Cáceres Huanca.

En 13 de mayo de 2015, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, fue notificada con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0429/2015 de 11 de mayo, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0109/2014 de 22 de septiembre; de conformidad al art 212.I.a) de la L. N° 2492.

En 11 de agosto de 2015, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto, que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0429/2015 de 11 de mayo, declarando prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-6570, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR.ULERC-109/2014 de 22 de septiembre, de conformidad a lo previsto en el art. 212-I-b) del Cód. Trib. Boliviano.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, bajo el denominativo de agravios y perjuicios el demandante desarrolla los fundamentos de hecho y de derecho en relación a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto, indicando que:

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 017/2012 de 16 de mayo, se funda y tiene su esencia en el D.S. N° 28141 (D.S. N° 28141), ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (D.S. N° 28308), que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir, que el documento que da inicio a la operación de importación, es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que el vehículo se encontraba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, es decir, que ya se encontraba prohibida de importación, incluso antes de realizado el embarque de la mercancía, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación. En ese entendido, tomando en cuenta la fecha en que se generó el hecho, que es objeto de la prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141, norma aplicable y de cumplimiento obligatorio y no así el D.S. N° 28308, puesto que este fue publicado con posterioridad, siendo imposible su aplicación al caso en cuestión de conformidad al art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

A continuación el demandante indica que, la carta Circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28141 y D.S. N° 28308, es precisa, habida cuenta que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 con referencia al D.S. N° 28141 alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia de este último, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran expresamente prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005.

En ese entendido, el vehículo en cuestión se encontraba prohibido de importación, y por ese motivo se emite el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 017/2012, en estricta observancia y aplicación del numeral 4 del art. 160, concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la Ley General de Aduanas, y en cumplimiento de las facultades conferidas y reconocidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con el art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 y art. 296 del R.L.G.A. Acta que además cumple con los requisitos de forma y de fondo para su validez establecidos en el parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 concordante con el art. 66 de su reglamento; por lo que al no existir ausencia de estos requisitos, no se adecua a causal de nulidad alguna, para que la misma sea declarada nula como tal, debiendo surtir los efectos legales que corresponden. Citando a continuación a la Resolución del Recurso de Alzada y lo plasmado por esta en relación al D.S. 28141, haciendo la relación con el art. 85 de la L.G.A.

Con ese antecedente, respecto a la incorrecta apreciación de la AGIT, al declarar erróneamente prescrita la facultad de la impugnación aduanera para imponer sanciones, no ha considerado de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado de la comisión del ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir, que se está frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando de forma clandestina, causando una grave daño a la economía del Estado, pues al ser a diésel, consume combustible subvencionado por el Estado.

En relación al cómputo del plazo para la prescripción el demandante señala, que se debe considerar que este comienza a computarse desde el momento que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito ha transcurrido en el tiempo, es decir, que en ningún momento habría cesado su consumación, por cuanto el cómputo de dicho plazo aún no ha empezado a correr; en ese sentido el art. 173 del Cód. Trib. excluye de la prescripción al delito de contrabando, al tratarse de un delito permanente además de ejecución continua, no limitándose al hecho de internar mercadería no sujeta a régimen aduanero, considerándose como contrabando que permanece en el tiempo en ese mismo estado, situación que cesa al regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. y se hay procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con esos requisitos que otorgan la legalidad a una mercadería, no ha operado la prescripción, es más, ni siquiera se ha iniciado el cómputo para la misma; por lo que la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito. Citando a continuación la S.C. N° 658/2007-R de 31 de julio; S.C. N° 1332/2010-R de 20 de octubre; S.C. N° 1190/2001-R; S.C. N° 0861/2012 de 20 de agosto, referidas al delito permanente.

En ese sentido, continua señalando el demandante, la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la agencia despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A. concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como contrabando contravencional, en el que incurrieron los señores Vidal Siles Medrano (importador); la agencia despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., representada por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos; la Empresa de Transporte Truck Kaceres, representada por Germán Cáceres Huanca; y Franz Flores como conductor del medio de transporte. Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. afirmando seguidamente que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones. No ha tomado en cuenta la finalidad para el que habría sido promulgado el art. 324 de la C.P.E.; citando a ese efecto la S.C.P. N° 0790/2012 de 20 de agosto, que dicha autoridad ha soslayado en su carácter de vinculante pese al mandato del art. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional. Estableciendo además que, el ilícito de

contrabando es una actividad constante, que no termina con un solo acto sino que permanece en el tiempo y en sus efectos, siendo permanente; porque al internarse el vehículo clandestinamente, este ingresa del mismo modo en el mercado y permanece en esa situación, el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica su clandestinidad. Por lo que no es aplicable la prescripción a los delitos de contrabando al no tratarse de un delito instantáneo.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto; en consecuencia disponer se mantenga firma y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 109/2014 de 22 de septiembre.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 11 de noviembre de 2015, cursantes a fs. 26, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L. en la persona de Gloria Carlota Sánchez de Barrientos.

II.1.3. Citación al demandado.

En 20 de julio de 2016, a horas 09:10 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 89.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 61-69, responde negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional, manifestando que:

En el punto 1., transcribiendo parte de lo argumentado en la demanda, en relación al D.S. N° 28141; el tiempo transcurrido para la prescripción; lo prescrito en el art. 324 de la C.P.E. y la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, el demandado responde con lo establecido en la S.C. N° 0275/2010 de 07 de junio referida al principio de legalidad, y lo previsto en los arts. 59 al 62 y 154 de la L. N° 2492; y que bajo ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia jerárquica expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico boliviano, por lo que en estricta aplicación del principio de legalidad referida en la resolución jerárquica se desvirtúa lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado, es importante tener en cuenta el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso el sujeto pasivo es parte íntegra de este último y por ende del Estado, en ese entendido por mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y no aplicar oportunamente la normativa que le atinge; por lo que no es correcto que se insinúe que esa instancia jerárquica esté afectando los intereses del Estado, siendo la propia administración que no cumplió los términos previstos en el art. 154 de la L. N° 2492, que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

En ese entendido, tomando en cuenta que el 06 de octubre de 2005, ADA H&B Asociados S.R.L., validó la DUI C-6570, el término de prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, durante el cual no se advierten causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley; en ese sentido, siendo que el 09 de enero de 2015, la Administración Aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos representante legal de ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC- 109/2014 de 22 de septiembre, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En el Punto 2., referido al art. 324 de la C.P.E. y la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, el demandado indica, que sorprende que el demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, cuando es esa instancia jerárquica la que observando el cumplimiento de principios constitucionales obró y resolvió precautelando el debido proceso, de legalidad y otros como parte del bloque de constitucionalidad, siguiendo esa instancia el principio de seguridad jurídica, no incurriendo en vulneración y/o violación de los preceptos legales nacionales. Lo referido en relación a la S.C. N° 0790/2012, en el presente asunto, constituye nuevo argumento no observado ante la AIT, por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, en función de los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492; y el art. 198-e), y 211-I de la L. N° 3092, que establecen, que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, citando a ese efecto la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de junio, y A.S. N° 354/2015-L, dictados por el Tribunal Supremo de Justicia. De lo que se colige que el daño económico denunciado, sólo puede ser considerado como tal como un acto cometido por un servidor público que se beneficia indebidamente de un recurso público y que en consecuencia emerge de un proceso de responsabilidad por la función pública, sino más bien a un proceso sustanciado en sujeción de los procedimientos y reglas del debido proceso previsto en la L. N° 2492; señalando a continuación que lo denunciado por la administración no tiene ningún fundamento ni asidero legal para demostrar ese aspecto. Citando a continuación al A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, dictado por el tribunal supremo de justicia.

En el punto 3., en relación al delito permanente, el demandado señala que se trata de un nuevo argumento que no fue observado ante la AIGT, por lo que el demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, en función de los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492; y el art. 198-e), y 211-I de la L. N° 3092, que establecen, que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con

precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación, preclusión e igualdad de las partes. Por lo que la administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica, pues la demanda se reduce a una serie de citas textuales de sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundantes, repetitivas, imprecisas y fuera de lugar, al no advertirse pronunciamiento o expresión de agravios que le hubieren provocado indefensión, o que dicha resolución haya violado o conculcado normas; citando a ese efecto la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia; el Auto Constitucional N° 0099/2012-RCA de 06 de julio; la S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril y; Autos Constitucionales Nos. AC 0056/2010-RCA, AC 0117/2010-RCA y AC 0212/2012-RCA. Citando asimismo doctrina tributaria y jurisprudencia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y la duplica de fs. 93-94 y 106-108 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se verifica de fs. 109.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-1423/2015, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en la confirmación de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0429/2015 de 11 de mayo, declarando prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6570, al no haberla ejercido en el término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492.

En ese sentido es preciso establecer lo que la normativa alegada por el demandante determinaba a efecto de resolver la presente controversia.

Es así que el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 señala: D.S. N° 28308, 26 de agosto de 2005. Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diesel oil como combustible. Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diesel oil como combustible.". art. 3 (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones de motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c. c. de cilindrada, que utilizan diesel oil como combustible. II.- Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990-Ley General de Aduanas.". Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 3.- (Comisión técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores de vehículos que utilizan Gas Natural Vehicular-GNV como combustible." Art. 5°.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto en el segundo párrafo del art. 82 de la Ley General de Aduanas. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.".

Con ese antecedente normativo, es preciso dejar claramente establecido que las determinaciones asumidas por la Administración Aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente litis, en razón a que las acciones administrativas concretadas en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 017/2012 de 16 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por ley (arts. 21 y 100 de la L. N° 2492), dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 109/2014 de 22 de septiembre. En ese sentido, lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la Administración Aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria;

las que tienen como antecedente, el hecho generador consumado el 06 de octubre de 2005, fecha en la que ante la Administración Aduanera Zona Franca Industrial Cochabamba, se validó la DUI C-6570, para nacionalizar el vehículo clase automóvil, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual la Administración Aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, en 16 de mayo de 2012 emitir el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada el 29 de mayo del mismo año, proceso contravencional que concluye el 09 de enero de 2015 con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

En ese entendido, caben las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: "El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible."

En ese marco legal, determinado que fue el hecho generador en la fecha de validación de la DUI C-6570 por la Administración Aduanera, es decir, el 06 de octubre de 2005; proceso contravencional concluido el 09 de enero de 2015 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores leyes que versan sobre la prescripción como la L. N° 291, a la fecha del hecho generador indicado, eran inexistentes y no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad pro homine en estricta relación a la materia, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

En este entendido, para el cómputo del término de prescripción de los cuatro años este se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-109/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 09 de enero de 2015, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Aduanera ya habían prescrito.

En ese sentido, sobre la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la Administración Aduanera, se tiene el siguiente entendimiento: La referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que pueden ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquél perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado.

En tal sentido, no puede atribuirse al sujeto pasivo un daño económico al Estado, por lo que la norma constitucional invocada como sustento de la demanda Contenciosa Administrativa, resulta inaplicable al caso, menos aún a la pretensión del demandante en sentido de calificar el hecho en análisis, como delito permanente, tan sólo al efecto de justificar la imprescriptibilidad de sus actos, los que conforme se tiene referido han prescrito.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandando evidenciado agravio alguno, menos aun justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14-23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada legalmente por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1423/2015 de 03 de agosto de fs. 2-9 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



33

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General De Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, contestación de fs. 56 a 63, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

Impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1233/15 de 21 de julio de 2015, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, legalmente representada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, se apersona e interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la persona de Daney David Valdivia Coria, señalando:

1.- Que el acta de intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-130/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Reitera que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Prosigue expresando que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Hace referencia al precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que -dice- se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Alude el art. 85 de la LGA relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, señalando que el mismo se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresa que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la LGA. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añade que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo “por utilizar diesel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano”. Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, existiendo responsabilidad en la comisión de contrabando contravenacional de la agencia despachante de Aduana M. Beltrán por importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 incumpliendo el art. 45 de la L.G.T. y 61 de su Reglamento. Responsabilidad solidaria con la Empresa de Transporte Carretero TRANSP. TRUENO SRL por infracción del art. 53 de la L.G.A. y art 84-a) de su Reglamento.

Reitera y rechaza la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contravenacional e imponer sanción señalando nuevamente que el vehículo sigue siendo subvencionado y que la AGIT al declarar la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Culmina señalando que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto -dice- que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E. que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Al finalizar transcribe los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib. Boliviano y 85 de la L.G.A. y otra normativa, sin efectuar ningún análisis jurídico sobre su correspondencia o pertinencia con el motivo de la demanda.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita revocatoria de lo “indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-080/2014 de 22 de septiembre de 2014.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado (Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán) para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2. Contestación a la demanda.

Respuesta de la autoridad demandada.- La AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, responde negativamente a la demanda con memorial de fs. 56 a 63 señalando en partes trascendentales lo siguiente:

1.- Sostiene que la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el recurso jerárquico se expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señala que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 13 de octubre de 2005 la ADA M Beltrán G. validó la DUI C-6974 consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 de lo que se constata que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-80/2014 de 22 de septiembre por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado habiéndose sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIGT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado. Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al Debido Proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de ADA Beltrán con la resolución sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1233/2015 de 21 de julio.

I.3. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 86 a 87 formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 98 a 101, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I)-1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016 de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

No habiendo respondido el tercero interesado, a fs. 102 se decretó "Autos para Sentencia".

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo)

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía del administrado frente al ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados; en ese marco, al Tribunal Supremo le corresponde analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. A ese fin, la demanda debe plantearse por presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica hoy impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tiene ninguna causal de nulidad.

2.- Que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diesel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Antecedentes.-

1.- Como efecto del control diferido de DUI's presentadas ante la Administración Aduanera zona franca Industrial Cochabamba en los meses de septiembre y octubre de 2005, tal cual consta en el informe de fs. 34 a 36 de 19 de enero de 2007, en 14 de junio de 2012 la

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-130/2012 que estableció la presunta comisión de contravención por contrabando en contra de Luis Montes Cartagena, la Agencia Despachante de Aduana "M Beltrán G." y el conductor del medio de transporte Sandro Aranibar, en aplicación del art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 que prohíbe la importación de vehículos livianos que utilicen diésel oíl como combustible a partir de la publicación del mismo, así también de acuerdo al núm. 4 del art. 160 y 181 del Cód. Trib. Boliviano. Ello en mérito de haberse determinado que el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, con chasis V44-3000239 y motor 4D56-DN3872 a diésel y de cilindrada inferior o igual a 4000 cc se encuentra prohibido de importación según lo dispuesto en el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005.

Posteriormente, cumplidos los trámites correspondientes, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-080/2014 de 22 de septiembre de 2014 (fs. 93 a 104) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI N° 2005/332/C-6974, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida de 13 de octubre de 2005. Contra esta Resolución interpuso recurso de alzada la agencia despachante de Aduana "M. Beltrán G." representada por Miguel Leonardo Beltrán Ganci (fs. 15 a 31 del anexo 1) emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0379/2015 de 27 de abril (fs. 66 a 75 anexo 1) que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-080/2014 de 22 de septiembre.

Contra la mencionada decisión la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso el recurso jerárquico de fs. 81 a 85 del anexo 1, que resulta ser copia textual de la demanda contencioso administrativa motivo de autos al que se ha añadido que la AGIT no hubiera tomado en cuenta el alcance y finalidad del art. 324 de la C.P.E. y la S.C. N° 790/2012 de 20 de agosto.

En ese marco, la resolución de recurso jerárquico que abre la competencia de este Tribunal Supremo, al pronunciarse sobre el recurso mencionado (fs. 114 a 122 anexo 1) resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0379/2015 de 25 de abril y, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6974 al no haberla ejercido dentro del término, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-080/2014 de 22 de septiembre.

En ese marco, no obstante la imprecisión en la cita del número de la DUI que, en realidad corresponde a la N° 2005/332/C- 6974; sobre el primer motivo de controversia, de lo relacionado como antecedentes, prima facie, se concluye que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional; tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho; tampoco sostuvo que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que por el efecto que tiene su declaratoria, al igual que el de alzada, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT ya que primero debía resolverse si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

Con esa aclaración, ha momento de pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque si bien el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y seguir funcionando a la fecha subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional sería por "un hecho vigente" (sic); sobre ello, la AGIT fundamentó a fs. 14 y siguientes de la Resolución impugnada, señalando en el punto iv que "... la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada Ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano, establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los cuatro años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Con ese análisis al que añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes, evidenció que la AD M. Beltrán G., por cuenta de su comitente Luis F. Montes Cartagena, el 13 de octubre de 2005 validó la DUI C-6974 ante la Administración de Aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi y demás características detalladas en la DUI referida, señalando expresamente que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancia la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 19 de junio de 2012 notificó personalmente a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, con el Acta e Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-130/2012 de 14 de junio, iniciando el proceso por Contravención Aduanera de Contrabando que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULECR-080/2014 de 22 de septiembre que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los inc. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) (fs. 37-41 y 93-105 de antecedentes administrativos)". Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el cómputo del término de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I-1) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 13 de octubre de 2005 la ADA Beltrán validó la DUI C- 6974 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada ley.

Sobre la razonabilidad y legalidad de este pronunciamiento; primero, la institución demandante no plantea en la demanda como hecho controversial cuestión alguna sobre interpretación o aplicación indebida o errónea de la normativa referida por la AGIT en la resolución de recurso jerárquico cuando se pronuncia sobre la prescripción; tampoco fundamenta error de interpretación o de aplicación de la misma, ni niega la fecha de inicio del cómputo de la prescripción o el cómputo mismo, motivo por el que este tribunal no ingresa al examen de dichos aspectos.

La Institución demandante se limita a expresar que el vehículo en cuestión está prohibido de importación olvidando con ello que ese aspecto pasó a segundo plano ante la declaratoria de prescripción y la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes respecto del contenido de la resolución de recurso jerárquico que confirmó la declaratoria de prescripción dispuesta en la resolución de alzada la que a su vez determinó que el hecho generador se produjo el 13 de octubre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable es la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II de la mencionada ley, sostuvo que el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 (cuatro años) dado que el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, incluso en etapa de ejecución tributaria, en el caso, la solicitud fue presentada a la Administración Tributaria el 25 de junio de 2012 (fs. 51 a 56 de antecedentes administrativos) cuando la obligación tributaria ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido causales de suspensión o interrupción previstas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492 en cuyo contenido no se encuentra la alegada por el demandante cual es la subvención del combustible con el que funciona el vehículo importado (diésel oíl).

Este fundamento expuesto a fs. 176 y 17 de la resolución de alzada (fs 66 a 75 del anexo 1) reiteramos, fue confirmado en recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C- 6974, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo “por utilizar diésel oíl y a la fecha continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta a prescripción”.

Sobre tal argumento, corresponde señalar que la jurisprudencia uniforme sentada por este Tribunal Supremo, (en sala plena como en las salas especializadas) sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E. que compele al Órgano Judicial velar por su observancia, de tal forma que la previsibilidad de sus efectos se traduzca en la protección y la confianza en el sistema jurídico, dentro de este marco, deben ejecutarse las actuaciones materiales de la administración pública.

Para lograr esta finalidad, se han consolidado en el sistema jurídico instituciones como el de la prescripción, uno de cuyos fines se sustenta en la seguridad jurídica, misma que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongada e indefinidamente, este instituto jurídico que evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano (prescripción) se sustenta en la consolidación de las situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso y, en ese marco, no habiéndose planteado como controversial el cómputo efectuado tanto en alzada como en recurso jerárquico (inicio y finalización) se concluye que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI 2005/332/C- 6974, está prescrita al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad en tiempo oportuno tal cual está fundamentado en la resolución de recurso jerárquico, la misma que razonable y legalmente determinó también que, en el caso no concurre ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492.

Por lo expuesto, resulta irrelevante y hasta impertinente sostener que “el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no resultando por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación debida y suficiente, y las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no advirtiéndose agravio o lesión de derechos que se hubieren causado con la misma no siendo evidente que la AGIT o la ARIT hubieran ignorado los arts. 324 y 203 de la C.P.E. ni ninguna otra norma de las acusadas como infringidas en la demanda, no advirtiéndose en definitiva causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa

interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1233/2015 de 21 de julio de 2015.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



34

Lindaura Viscarra Reynaga c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Lindaura Viscarra Reynaga, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 47-54 interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre de fs. 32-45; la contestación a la demanda de fs. 112-118; el decreto de autos para sentencia de fs. 130; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 20 de mayo de 2014, se labró el Acta de Infracción N° 22038 contra la contribuyente Lindaura Viscarra Reynaga, por incumplimiento en la emisión de factura por la venta de Masculan, por Bs 10, infringiendo los arts. 164-I y II, y 170 del Cód. Trib. Boliviano; art. 4-a) de la L. N° 843 y; 6-I de la RND N° 10.0016.07, hecho sancionado con 24 días continuos de clausura, al tratarse de una tercera contravención, en aplicación del art. 164-II del Cód. Trib. Boliviano: otorgándole 20 días de plazo para formular descargos.

En 21 de agosto de 2014, la administración tributaria, notificó personalmente a Lindaura Viscarra Reynaga, con la Resolución Sancionatoria N° 18-000733-14 de 24 de junio, resolviendo sancionar a la contribuyente con la clausura de 24 días continuos de su establecimiento, por tratarse de la tercera vez que incurre en la Contravención de no emisión de Factura o Nota Fiscal, verificada mediante Acta de Infracción 00022038, en aplicación del párrafo II del art. 164 de la L. N° 2492.

En 09 de diciembre de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0245/2014, que anuló la Resolución Sancionatoria N° 18-000733-14 de 24 de junio de 2014, disponiendo que la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, emita nueva resolución que contemple los fundamentos de hecho y de derecho que justifique la decisión que adopte en relación al Sumario Contravencional seguido contra la recurrente.

En 01 de junio d 2015, la Administración Tributaria, notificó personalmente Lindaura Viscarra Reynaga, con la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, que resuelve sancionar a la contribuyente, con la clausura de 24 días continuos su establecimiento por la no emisión de la factura o nota fiscal o documento equivalente, por tratarse de la tercera vez que incurre en la Contravención verificada mediante Acta de Infracción N° 00022038 de 20 de mayo de 2014.

En 06 de octubre la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015, por la que confirma la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015.

En 22 de diciembre de 2015, la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015, que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015 de 06 de octubre.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contencioso administrativa.

El demandante, luego de desarrollar los antecedentes del proceso; los agravios expresados en el recurso de alzada y; lo expuesto en el recurso jerárquico, para finalmente en el punto VI de la demanda bajo el denominativo de fundamentos jurídicos materiales, indicar que:

Dentro de la presente causa planteada contra la resolución jerárquica que debía haber revocado la resolución de alzada, dejando sin efecto la resolución sancionatoria, en virtud a que en dicha resolución la AGIT ha cometido el mismo error procedimental que la ARIT, al haber dado por bien hecha la exclusión de los fundamentos técnico jurídicos de un reclamo expreso, cual es la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificado por el Servicio de Impuestos Nacionales, ya que tanto la ARIT como la AGIT, en cuanto al presupuesto reincidencia, solo se han limitado a excluir un reclamo puntual y específico de los fundamentos técnico jurídicos, debido a que el SIN en ningún momento ha justificado de forma expresa y documentada de acuerdo al art. 155-1) de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito; hecho que se constituye en una flagrante vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, ya que se le estaría dejando en completa indefensión, ya que el SIN, la ARIT y la AGIT, solo se han limitado a omitir un reclamo puntual y específico, omisión que afecta a la motivación, requisito esencial que debe contener todo acto administrativo, así dispuesto en el art. 28-b) y e) de la Ley de Proceso Administrativo, por lo que la ARIT y la AGIT, deberían haber anulado y/o revocado la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, basada en los fundamentos expuestos y de conformidad a lo previsto en el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable a la materia en virtud del art. 74-I del Cód. Trib. Boliviano; habiendo implícitamente el SIN, adelantado un criterio antes de la emisión fuera de término legal de la resolución sancionatoria, ya que en el Acta de Infracción N° 0022038 ya se mencionaba la sanción a la que debería ser sometida.

En ese mismo sentido el demandante señala también, que la resolución jerárquica no se ha pronunciado sobre un hecho nuevo que ha sido planteado en el recurso jerárquico, constituyéndose en una vulneración al debido proceso y a la legítima defensa, derechos plenamente consagrados en la C.P.E., que no ha sido considerado, refiriéndose concretamente a la R. M. N° 1879 de 31 de diciembre de 2014 y al art. 170 de la L. N° 2492.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando se estime la nulidad y/o revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre; en consecuencia dejando sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015 de 06 de octubre, así como la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, declarando probada la demanda.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 25 de enero de 2016, cursantes a fs. 57, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Grover Castelo Miranda, Gerente Distrital a.i. del SIN-Chuquisaca, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca.

II.1.3. Citación al demandado.

En 18 de febrero de 2016, a horas 17:20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 59.

II.-2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 112-118, responde negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga, manifestando que:

En el punto 1., transcribiendo parte de lo argumentado en la demanda, en relación a la exclusión de los fundamentos técnico jurídicos; a la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificado por el SIN, no justificada de forma expresa y documentada de acuerdo a lo establecido en el art. 155-1); de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito; y la vulneración al debido proceso y derecho a la defensa; el demandando argumenta que, la observación del demandante radica en la reincidencia, indicando erróneamente que se habría excluido ese punto del análisis realizado por la autoridad jerárquica, por lo que haciendo referencia al punto IV.3.2. Sobre los vicios en la resolución sancionatoria., de la resolución jerárquica, señala que no es cierto que se hubiera excluido el análisis de la reincidencia de la fundamentación técnica jurídica, transcribiendo a continuación el análisis del reclamo puntual contenido en los sub numerales iii, iv, v, vi, vii, viii, ix, x, xi, xii y xiii., de la referida resolución. Indicando a continuación que bajo ese contexto, se verificó que: 1) La observación de la demandante está única y estrictamente vinculada a la supuesta exclusión del análisis de la reincidencia; no obstante que de manera contundente y expresa se demostró que el extremo denunciado carece de veracidad, toda vez que en la resolución de recurso jerárquico, se especificó la existencia de actuaciones administrativas realizadas antes de la emisión de la S.C. N° 0100/2014, razón por la cual no corresponde ingresar al análisis del fondo de la controversia, precisamente porque la demandante no la señala como agravio en su demanda; que bajo el principio de congruencia y preclusión no se puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar los principios de equidad de las partes. Reiterando a continuación, que lo que impugnó la demandante, se constituye en un argumento de forma, el cual se desvirtuó completamente conforme a lo expuesto precedentemente; 2) En el supuesto no consentido de que se ingrese a analizar el fondo de la controversia, corresponde reiterar que la S.C. N° 0100/2014, si bien dispuso que la sanción de clausura debe ser aplicada necesariamente a través de un procedimiento administrativo sancionador, no es menos cierto que dicho procedimiento no tiene efecto retroactivo sobre actos y actuaciones de la administración tributaria que ya tiene calidad de cosa juzgada, lo contrario vulneraría el principio de seguridad jurídica, que la línea jurisprudencial estableció como garantía de aplicación objetiva de la ley, citando el art. 14 de la L. N° 254, consiguientemente, el efecto de la inconstitucionalidad no puede dejar sin efecto las actuaciones del sujeto activo que se consolidaron como cosa juzgada, manteniéndose las mismas como antecedentes a efecto de la reincidencia; en ese entendido, los actos y actuaciones realizados

por la administración tributaria son válidos y subsistentes, es decir, que la aplicación de sanciones al contribuyente en virtud de la ley vigente a momento de configurarse la contravención tributaria son plenamente válidos, razón por la cual corresponde declarar improbadamente la demanda.

En relación a que la administración tributaria hubiera adelantado criterio con el labrado del acta de infracción; el demandado indica que de la revisión del proceso sancionador, se observa que en la cita Acta de Infracción N° 00022038, indica que al tratarse de la tercera vez, la contribuyente debe ser sancionada con la clausura del establecimiento por 24 días continuos, no se trata de un adelanto de criterio como entiende el contribuyente, siendo un dato informativo a fin de que conozca su situación, existiendo un plazo de 20 días a efecto de presentar descargos conforme al art. 168 de la L. N° 2492 para desvirtuar el hecho, lo contrario representaría una vulneración a su derecho a la defensa. Situación que no ocurrió en el presente caso, motivo por el que debe declararse improbadamente la demanda sobre este punto.

Con referencia a que no se ha considerado la R.M. N° 1879 de 31 de diciembre de 2014 y 170 de la L. N° 2492 que señala la convertibilidad al que están sujetos los centros de salud (Farmacias); el demandado señala, que de la consulta de padrón, se evidencia que no se declaró como establecimiento o centro de salud, sino que su gran actividad se refiere a comercio minorista; en ese sentido, no es evidente lo aseverado por la demandante, por lo que su reclamo, no tiene asidero legal, correspondiendo declarar improbadamente la demanda al respecto. Citando a continuación el sistema de doctrina tributaria y jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico.

II.2.1. Petitorio

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, al no haberse presentado la réplica, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 03 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 130.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la sala contenciosa, contenciosa administrativa, social y administrativa primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-2051/2015 de 22 de diciembre, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la exclusión en la resolución jerárquica impugnada de los fundamentos técnico jurídicos relativos a la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificada; además de la no consideración de la R. M. N° 1879 de 31 de diciembre y art. 170 de la L. N° 2492; correspondiendo al respecto las siguientes consideraciones.

En ese sentido, es importante precisar, que la administración tributaria se halla facultada para la realización de controles y operativos a partir de los cuales verifica el cumplimiento (o no) de las normas tributarias, ello en razón a que en la materia, el Estado se constituye en sujeto activo de la relación jurídica tributaria; al respecto, el art. 21 de la L. N° 2492, establece que dicha administración posee facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución entre otras; concordante con dicha norma el art. 100 de la referida ley establece, que la Administración Tributaria, dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, señalando específicamente el art. 170, que la administración tributaria puede de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control y cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la administración tributaria deben elaborar un acta.

De lo precedentemente relacionado, se entiende que el legislador estableció parámetros legales amplios para el ejercicio de la potestad tributaria, que si bien reconocen -en un marco extenso y general- a las administraciones fiscales facultades reguladoras, no es menos cierto que al ejercer las mismas, a fines de lograr el cumplimiento oportuno de recaudar de la deuda tributaria, deben ser desarrolladas y practicadas, de la forma más idónea posible, otorgando a sus actuaciones un resultado de veracidad concreta y de manera inescrutable observar el respeto absoluto de los derechos constitucionalmente reconocidos en favor del ciudadano, para de esta manera garantizar la correcta actuación de la administración con poder público dentro del marco de un Estado social democrático de derecho, sin implicancias de prácticas arbitrarias.

En ese entendido, conforme se evidencia de antecedentes administrativos, la administración tributaria realizó el procedimiento de observación directa donde se constató la no emisión de factura por la venta realizada, aspecto que no es cuestionado por el demandante en cuanto a su veracidad, menos aún en cuanto establecimiento de la reincidencia del contribuyente, sino y tan solo, respecto a la presunta exclusión de fundamentación sobre este aspecto, es decir, sobre la existencia de una infracción impositiva anterior debidamente demostrada por la administración tributaria, a efecto de determinar la clausura por 24 días continuos del establecimiento.

Con ese antecedente, revisados los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada, se verifica que en el punto "IV.3. Fundamentación Técnico- Jurídica.", desarrolla ampliamente todos los aspectos inherentes y referidos a la falta de fundamentación o exclusión de lo reclamado, precisando la referida resolución la relación de hechos que ameritaron se labre el Acta de Infracción N° 00022038 y se emita la última Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15, que conforme su contenido, hace mención a las actuaciones que determinaron calificar al hecho como reincidencia, en razón a la existencia de dos antecedentes anteriores que objetivamente se encuentran respaldados, el primero por el acta de verificación y clausura N° 77406 de 27 de junio de 2013 y el segundo por la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14 de 09 de mayo de 2014, documental que se encuentra adjunta a los antecedentes en fotocopias legalizadas; prueba que demuestra fehacientemente la existencia de dos precedentes administrativos que en el marco de la normativa alegada por el ahora demandante (art. 155-1 de la L. N° 2492), constituyen una agravante en la calificación del ilícito, insoslayable en la medida de que conforme se advierte de fs. 94-96, la Administración Tributaria con la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14 de 09 de mayo de 2014, ha resuelto sancionar a la contribuyente con la clausura de 12 días continuos de su establecimiento, por tratarse de la segunda vez que incurre en la contravención; afirmación que según se advierte de lo alegado por la ahora demandante y los antecedentes acumulados al proceso administrativo, no ha sido impugnada, constituyéndose en consecuencia la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14, en una "resolución administrativa firme", conforme la exigencia establecida en el art. 155-1 del Cód. Trib. Boliviano. No siendo evidente en consecuencia lo afirmado en la demanda, ya que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre, incluye en sus fundamentos técnico-jurídicos el reclamo planteado por la demandante, demostrando con ello haber observado y analizado los antecedentes y argumentos de la recurrente, así como, el ejercicio pleno del derecho a la defensa en el marco del debido proceso; alcanzando dicho análisis y consideración respecto de la R. M. N° 1879 de 31 de diciembre de 2014; no así respecto art. 170 de la L. N° 2492, en razón a que en el recurso jerárquico de fs. 28-30, esta norma no fue motivo de reclamo.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandando evidenciado agravio alguno, menos aun justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad, seguridad jurídica y debido proceso conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 47-54 interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre de fs. 32-45.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala



35

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 59 a 66; réplica de fs. 91 a 92; dúplica de fs. 103 a 106; decreto de fs. 108; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersona a este tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-124/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 26 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la Ley General de Aduanas (LGA) relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160.4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la LGA. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano". Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la agencia despachante de aduana M. Beltrán G., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la LGA concordante con los arts. 41 y 61 de su reglamento, marco normativo calificado como contrabando contravencional, en el que incurrieron Sandro Molina Rocha (importador); la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., representada por Miguel L. Beltrán Ganci; la Empresa de Transporte Carretero "TRANSP. VISMAR"; y Eduardo Zubieta como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada S.C.P. en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la LGA entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 30 de octubre de 2015 a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 59 a 66 vta., señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el recurso jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 7 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., validó la DUI C-4258 consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C.P. N° 790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C.P. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la agencia despachante de aduana M. Beltrán G., con la resolución sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio.

III.1. Réplica y réplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 91 a 92 vta., formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 103 a 106, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154.I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016 de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre, la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4528, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la agencia despachante de Aduana M. Beltrán G., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0308/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio, en la que el director ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0308/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio emitido por la AGIT, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La ley fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el

art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C.P. N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "I La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del DS N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la agencia despachante de aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60.II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4528, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4528, al no haber la administración aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 7 de septiembre de 2005 la agencia despachante de aduanas M. Beltrán G., validó la DUI C-4258 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el

término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la agencia despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 19 de junio de 2012 a Miguel Leonardo Beltrán Ganci en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-124/2012, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-074/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1240/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



36

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 23, contestación de fs. 59 a 66, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación)

I.1. Contenido de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, se apersona e interpone demanda contencioso administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la persona de Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1200/15 de 21 de julio de 2015, argumentando que la AGIT:

1.- Que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-122/2012 tiene su esencia en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo motivo de la demanda, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 20 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Tomando en cuenta que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por ende, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 publicada con posterioridad y la aplicación de la norma es para los acontecimientos sobrevinientes por mandato del art. 164 de C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Alude el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/12 de 27 de abril de 2012 y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que -dice- se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada. Medida basada en el art. 85 de la LGA relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, señalando que en esta norma se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresa que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importación, por ello en ejercicio de sus facultades, se emitió el acta de intervención por contrabando contravencional AN-GRCGR-UFICR-122/2012 en aplicación del art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la L.G.A.

Que el Acta de Intervención es emitida en cumplimiento de los requisitos de fondo y forma establecidos para su validez en los parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 concordante con el art. 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Prosigue señalando que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano". Que no existió vencimiento alguno ya que a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E. referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado, existiendo responsabilidad solidaria en la comisión de contrabando contravencional de la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán por importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 incumpliendo el art. 45-a) y f) de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento.

En el marco normativo señalado -dice- que Victoriano Peña Canelas (importador), Miguel Beltrán Ganci Representante de la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán y Luis Baltazar Alcón de la Empresa de Transporte Carretero "Lucio Calle Plata" y Casto Alconz, conductor del medio de transporte está calificada como contrabando contravencional (arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141)

Reitera y rechaza que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción señalando nuevamente que el vehículo continúa en funcionamiento y sigue siendo subvencionado por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano.

Que la AGIT al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, soslayó y no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Continúa expresando que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional, toda vez que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E. que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Al finalizar transcribe los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., y otra normativa, sin efectuar ningún análisis jurídico sobre su correspondencia o pertinencia con los motivos de la demanda.

I.1.2. Petitorio.

Con esos argumentos solicita "revocar lo indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-080/14 de 22 de septiembre de 2014.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado (Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán) para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2. Contestación a la demanda.

Respuesta de la autoridad demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, responde negativamente a la demanda con memorial de fs. 59 a 66 en cuyas partes sustanciales expresa lo siguiente:

1.- Que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1200/2015 está debidamente fundamentada y motivada.

Que el principio general de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas, en el caso, la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el recurso jerárquico, sobre el tema de prescripción, se expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En cuanto al presunto daño económico al Estado expuesto en la demanda, dice que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia administración tributaria aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Sostiene que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron evidenciándose de los antecedentes que el 7 de septiembre de 2005 la ADA M Beltrán G., por cuenta de su comitente Victoriano Peña Canelas validó la DUI C-4306 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para nacionalizar el vehículo vagoneta tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, Chasis L149G-4001886, modelo 1990 que estaba prohibido de importación conforme al D.S. N° 28141 sin embargo a dicho vehículo la Aduana otorgó el levante, posteriormente el 8 de junio de 2012 la Administración Aduanera notificó a Miguel Leonardo Beltrán Ganci con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-122/2012 de 14 de junio iniciando el proceso por contravención aduanera que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación a ADAM Beltrán G. con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-072/14 de 22 de septiembre de 2014.

Consecuentemente, teniendo en cuenta que la DUI se validó el 7 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 no advirtiéndose en todo ese término, causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-072/14 de 22 de septiembre de 2014 cuando sus facultades para imponer sanciones ya estaban prescritas, por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado habiéndose sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado. Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de ADA Beltrán con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1200/15 de 21 de julio de 2015.

I.3. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 91 a 92 formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que no se tomó en cuenta que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente y por tanto el contrabando sigue consumándose. Que la AGIT consideró que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 103 a 106, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l)-1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-l) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo la sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/16 de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

No habiendo respondido el tercero interesado, a fs. 107 se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía del administrado frente al ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados; en ese marco, al Tribunal Supremo le corresponde analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria por ello la demanda debe plantearse por presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica hoy impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional elaborado en el caso no tiene ninguna causal de nulidad.

2.- Que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo "por utilizar diesel oil y a la

fecha continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Antecedentes.-

1.- Como efecto del control diferido de DUI's presentadas ante la administración aduanera zona franca Industrial Cochabamba en los meses de septiembre y octubre de 2005, tal cual consta en el informe de fs. 32 a 34 de 19 de enero de 2007 (Anexo 1), el 14 de junio de 2012 la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-122/2012 que estableció la presunta comisión de contrabando contravencional en contra de Victoriano Peña Canelas, la Agencia Despachante de Aduana "M Beltrán G." y la empresa de transportes "Lucio Calle Plata", así como del conductor del medio de transporte Casto Alconz, en aplicación del art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 que prohíbe la importación de vehículos livianos que utilicen diésel oil como combustible a partir de la publicación del mismo, así también de acuerdo al núm. 4 del art. 160 y 181 del Cód. Trib. Boliviano. Ello en mérito de haberse determinado que el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, año de fabricación 1990, con chasis L149G-4001886 y motor 4D56-CW5903, combustible diésel y de cilindrada inferior o igual a 4000 cc se encuentra prohibido de importación según lo dispuesto en el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005.

Posteriormente, cumplidos los trámites correspondientes, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-072/14 de 22 de septiembre de 2014 (fs. 107 a 118) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, tramitada con la DUI N° 2005/332/C-4306 de 07/09/2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Contra esta Resolución la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G." representada por Miguel Leonardo Beltrán Ganci interpuso recurso de alzada (fs. 16 a 32 del anexo 1 Recursos) emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0306/15 de 27 de abril de 2015 (fs. 66 a 75 Anexo 1) que resolvió Revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-072/14 de 22 de septiembre de 2014, dando lugar a la interposición del Recurso Jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional (fs. 81 a 85 del Anexo 1), que resulta ser copia textual de la demanda contencioso administrativa motivo de autos al que se ha añadido que la AGIT no hubiera tomado en cuenta el alcance y finalidad del art. 324 de la C.P.E., y la S.C. N° 790/2012 de 20 de agosto.

Por último, la resolución de recurso jerárquico que abre la competencia de este Tribunal Supremo, al pronunciarse sobre el recurso mencionado (fs. 114 a 122 Anexo 1) resolvió confirmar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0306/2015 de 27 de abril y, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4306 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-072/14 de 22 de septiembre de 2014.

En ese marco; sobre el primer motivo de controversia, de lo relacionado como antecedentes, prima facie, tal cual se expuso en similar demanda promovida por la misma entidad demandante, se concluye que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho tampoco sostuvo que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que por el efecto que produce jurídicamente, al igual que el de Alzada, se pronunció correctamente, primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT ya que resultaba sustancial determinar si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

Con esa aclaración, ha momento de pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque si bien el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diesel oil y seguir funcionando a la fecha subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional sería por "un hecho vigente" (sic); la AGIT fundamentó de fs. 14 a fs. 18 de la Resolución impugnada (fs. 114 a 122 del anexo 1) señalando en el punto iv que "... la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los cuatro años; en cuanto al cómputo el art. 60, párrafo I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Con ese análisis al que añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la AD M. Beltrán G., por cuenta de su comitente Victoriano Peña Canelas, el 7 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4306 ante la administración de aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1990, chasis L149G-4001886 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 15 expresamente que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercadería la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 8 de junio de 2012 la Administración Aduanera notificó personalmente a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-122/12 de 14 de junio de 2012, iniciando el proceso por Contravención Aduanera de Contrabando que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, en calidad de representante de la citada Ada M. Beltrán, con la Resolución

Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-072/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los inc. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) (fs. 7, 35-39 y 107-118 de antecedentes administrativos)".

Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el cómputo del término de la prescripción de la facultad de la administración aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I)-1) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 7 de septiembre de 2005 la Ada Beltrán validó la DUI C- 4306 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada ley.

Sobre la razonabilidad y legalidad de este pronunciamiento; primero, la institución demandante no plantea en la demanda como hecho controversial cuestión alguna sobre interpretación o aplicación indebida o errónea de la normativa referida por la AGIT en la resolución de recurso jerárquico cuando se pronuncia sobre la prescripción; tampoco fundamenta error de interpretación o de aplicación de la misma, ni niega la fecha de inicio del cómputo de la prescripción o el cómputo mismo, motivo por el que este tribunal no ingresa al examen de dichos aspectos.

La Institución demandante se limita a expresar que el vehículo en cuestión está prohibido de importación olvidando con ello que ese aspecto de fondo pasó a segundo plano ante la declaratoria de prescripción de la facultad aduanera para imponer sanciones y la autoridad jerárquica no se pronunció sobre la calificación de la conducta como contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes respecto del contenido de la resolución de recurso jerárquico que confirmó la declaratoria de prescripción dispuesta en la resolución de alzada la que a su vez determinó que el hecho generador se produjo el 7 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable es la L. N° 2492 y en virtud del art. 60 parágrafo II de la mencionada ley, sostuvo que el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 (cuatro años) dado que el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, incluso en etapa de ejecución tributaria, en el caso, la solicitud fue presentada a la administración tributaria cuando la obligación tributaria ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido causales de suspensión o interrupción previstas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492 en cuyo contenido no se encuentra la alegada por el demandante cual es la subvención del combustible con el que funciona el vehículo importado (diésel oil).

Este fundamento expuesto a fs. 16 y 17 de la resolución de alzada (fs. 66 a 75 del anexo 1) reiteramos, fue confirmado en recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C- 4306, al no haber la administración aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta a prescripción."

Sobre tal argumento, corresponde señalar que la jurisprudencia uniforme sentada por este Tribunal Supremo, (en sala plena como en las salas especializadas) sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que compele al Órgano Judicial velar por su observancia, de tal forma que la previsibilidad de sus efectos se traduzca en la protección y la confianza en el sistema jurídico, dentro de este marco, deben ejecutarse las actuaciones materiales de la administración pública.

Para lograr esta finalidad, se han consolidado en el sistema jurídico instituciones como el de la prescripción, uno de cuyos fines se sustenta en la seguridad jurídica, misma que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongada e indefinidamente, este instituto jurídico que evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano (prescripción) consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este Tribunal que tal "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso y, en ese marco no habiéndose planteado como controversial el cómputo efectuado tanto en alzada como en recurso jerárquico (inicio y finalización) se concluye que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C- 4306, está prescrita al no haber la administración aduanera ejercido su facultad en tiempo oportuno tal cual está fundamentado en la resolución de recurso jerárquico, la misma que razonable y legalmente determinó también que, en el caso no concurre ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492.

Por lo expuesto, resulta irrelevante y hasta impertinente sostener que "el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia tal cual lo determinaron las autoridades de alzada y recurso jerárquico, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el

incumplimiento de la Jurisprudencia Constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de Recurso Jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación debida y suficiente, y las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no advirtiéndose agravio o lesión de derechos que se hubieren causado con la misma no siendo evidente que la AGIT o la ARIT hubieran ignorado los arts. 324 y 203 de la C.P.E. ni ninguna otra norma de las acusadas como infringidas en la demanda, no advirtiéndose en definitiva causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2.1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1200/15 de 21 de julio de 2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



37

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 1280/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 14 a 21, interpuesta por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia representada legalmente por los abogados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -R.J. N° 1280/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 6 a 13); la contestación de la AGIT. (fs. 76 a 83);

Respuesta de la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica S.R.L., como Tercero Interesado (fs. 44 a 48).

El memorial de réplica de fs. 109-110 y el de dúplica de fs. 121 a 124; decreto de admisión (fs. 24); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 29 de mayo de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Wilfredo Antezana Cuellar y Néstor Hugo Durán Rojas respectivamente, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-009/12, de 16 de mayo de 2012, el cual indica que la DUI C-5425, de 21 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA Trans Oceánica S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, por la importación de un vehículo clase Jeep, marca Mitsubishi, tipo pajero, con motor de émbolo (pistón) de encendido de compresión (Diésel), de cilindrada inferior o igual a 4.000 c.c., que está prohibido de importación de acuerdo al D.S. N° 28141; por lo que, presumió la Comisión de Contrabando Contravencional conforme los inc. b)-f) art. 181 de la L. N° 2492 (CTB) por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del citado decreto supremo. Toda vez que el manifiesto de carga fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en zona Franca Industrial Cochabamba el 31 de mayo de 2005; Estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA Trans Oceánica S.R.L., además estableció la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de contravención por

contrabando de la empresa de Transporte Carretero "Lucyla Mamani Mamani", representada por Baltazar Alcón Luis B., por realizar el transporte de mercancías que estaba prohibido de importación; liquidando por tributos Bs 8009.

El 31 de diciembre de 2014, la administración Aduanera notificó a Néstor Hugo Durán Rojas, representante Legal de la ADA Trans Oceánica S.R.L., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido a Achá Kendal Gary Abdías (importador) Wilfredo Antezana Cuellar (despachante de aduana), Luis B. Baltazar Alcón (empresa de transporte), Tito Choque García (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-009/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-5425, de 21 de septiembre de 2005. Disponiendo el comiso del vehículo, así como se proceda a la anulación de la DUI. Estableciendo también responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional de ADA Trans Oceánica S.R.L., determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días y la responsabilidad solidaria de la empresa de transporte carretero "Lucyla Mamani Mamani".

Recurso de alzada.

La Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L.", interpone Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14 de 22 de septiembre de 2014, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional.

Que es resuelta por la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba, quien emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0321/15 de 27 de abril de 2015, que resuelve Revocar Totalmente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14 de 22 de septiembre de 2014, de conformidad con el art. 212-I-a) de la L. N° 2492 (Título V CTB).

Recurso jerárquico.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, recurre la resolución de recurso de alzada interponiendo recurso jerárquico el cual fue resuelto por la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1280/15 de 21 de julio de 2015, resolviendo confirmar la resolución del recurso de alzada, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba. Declarando prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5425. Al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492 (CTB), quedado sin efecto la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14 de 22 de septiembre de 2014. De conformidad al inc. b) parág. I, art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia representada legalmente por los abogados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero a tiempo de acreditar su personería y la legitimación procesal, expresan los pormenores que motivan la demanda contenciosa administrativa interpuesta contra la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 1280/2015, especificando ser contraria a los intereses de la Aduana Nacional.

En ese sentido, se refiere a los Antecedentes y hechos en que se funda la demanda.

Refiriendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el fundamento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1280/2015 de 21 de julio, lesiona los intereses de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, causando agravios y perjuicios conforme los fundamentos que expresa:

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-009/2012 se fundó en el D.S. N° 28141, aclara que el vehículo se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141. Observa también que tiene una MIC/DTA que data del 27 de mayo de 2005, explica que el documento que da inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que no correspondía realizar trámite de importación.

Reitera que la fecha que generó el hecho, que es objeto de la prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16/5/05 y no así el D.S. N° 28308 de 16/08/2005 siendo imposible su aplicación al caso en cuestión, de conformidad y en observancia a los preceptos insertos dentro del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492 señalados. Aduce que la Carta Circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05/12/2005, es precisa, debido a que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puestos que los vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran expresamente prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005.

Hace referencia a la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, donde argumentan que la demanda interna de diesel oil de los vehículos internados en el país, no puede ser abastecida y que para ello debe realizar importaciones de éste combustible de los países vecinos. Premisa que tiene el D.S. N° 28141 a través de sus arts. 1 y 2 para restringir la importación de vehículos que utilizan combustible diesel oil

Continua indicando sobre los motivos para la emisión del D.S. N° 28141, que respondía a una política o herramienta de resguardo del Sistema económico nacional y la subvención a estos vehículos. Concluyendo que el vehículo en cuestión se encontraba prohibido de importación, por este motivo, se emite el Acta de Intervención por contrabando Contravencional N° AN.GRCGR.UFICR-009/2012, en estricta observancia y aplicación del num. 4. Del art. 160, concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la Ley General de Aduanas.

Así también señala que el Acta de Intervención Contravencional, fue emitida en estricto cumplimiento y aplicación de las facultades conferidas y reconocidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordantes con el art. 48 y el inc. b) de los arts. 53 y 296 del D.S. N° 27310 (Reglamento al Código Tributario boliviano).

Aduce que el acta de intervención contravencional, no se limita solamente a los comisos que realicen de manera in fraganti, esta debe cumplir con requisitos de fondo y de forma para su validez, señalados y establecidos en los parágs. I y II, del art. 96 de la L. N° 2492, concordante con el art. 66 de su Reglamento, y al no existir ausencia de estos requisitos esenciales, no se adecua la causal de nulidad alguna. Estableciendo para que sea declarada nula debe surtir los efectos legales que corresponden de acuerdo a normativa.

Arguye que la acción y competencia de la Aduana Nacional no prescribió en el presente caso. de los antecedentes detallados expone que el vehículo salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil, y a la fecha continua en funcionamiento, siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a lo establecido al art. 60 del CTB.

Manifiesta que en el presente caso no existió vencimiento alguno, por lo que no correspondió considerar la prescripción, más aún cuando han transcurrido cinco años en que el Estado ha subvencionado el combustible al señalado vehículo, pese a lo señalado en el D.S. N° 28141, encontrando un claro escenario de daño al sistema económico Financiero del Estado, mencionando el art. 324 de la C.P.E. sobre las deudas por daños económicos causados al Estado no prescriben.

Por otra parte se refiere a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L." por haber realizado trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Así también señala sobre las acciones del Importador, la Agencia Despachante de Aduana, la Empresa de Transporte Carretero y el conductor del medio de transporte, calificando su conducta como Contrabando Contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 de D.S. N° 28141, reiterando la normativa aplicada al caso en cuestión.

Rechaza que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción.

Aduce que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, sin embargo no ha tomado en cuenta el espíritu y la finalidad con el cual fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que respalda la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, transcribiendo la parte pertinente relativa al principio de imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causadas al Estado. Sostiene que la AGIT ha soslayado el carácter vinculante que tiene la sentencia Constitucional referida, por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del C.P.C. Al determinar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones efectuó incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., dejando clara la supremacía Constitucional, es decir la aplicación preferente que tiene sobre cualquier otra disposición legal en aplicación del principio de legalidad. Argumenta que lo expuesto señala con claridad los agravios que causó la resolución de Recurso Jerárquico a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana nacional al declarar la prescripción.

Petitorio.-

Por todo lo expuesto solicita se Revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1280/15 de 21 de julio de 2015 y en consecuencia disponga se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 049/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

I.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria-se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso-administrativa.

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Responde negativamente la demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la resolución de recurso jerárquico se encuentra respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos cumplirá con dar respuesta a los puntos planteados por la administración aduanera.

Responde sobre lo que aduce la Gerencia Regional Cochabamba, transcribiendo sic. (...) la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito...

En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido en el art. 324 de la C.P.E., no prescribirán.

Si bien la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha declarado la Prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, sin embargo no ha tomado en cuenta el espíritu y la finalidad para la que habría sido promulgado el art. 324 de la Constitución Política del Estado y que ampliamente refiere la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012... (...).

Citando el principio de legalidad expresado en la S.C. N° 0275/2010 de 7 de junio, explica sobre la garantía jurisdiccional que garantiza que nadie pueda ser sancionado sino en virtud de un proceso desarrollado conforme a las reglas establecidas en un procedimiento, en el que se respeten las garantías establecidas por ley. Así también señala la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 referidos a la prescripción, cómputo, interrupción, suspensión y prescripción, interrupción y suspensión, respectivamente.

En ese contexto jurisprudencial y normativo destaca que en su resolución de recurso jerárquico, claramente expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye como causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario boliviano.

Por otra parte se refiere al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, indicando que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, siendo el sujeto pasivo parte íntegra del pueblo y por ende del Estado. Dejando claro que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera que estaría causando indefensión al Estado, ocasionando gastos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y por no aplicar oportunamente la normativa correspondiente.

Señala que no se puede atribuir al sujeto pasivo, ni a la AGIT la inacción en la que incurrió la Administración Tributaria ahora demandante, pues la ley le otorga los medios necesarios para que la administración aduanera efectivice su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales, observando que no es correcto que se insinúe que la instancia jerárquica está afectando los intereses del Estado, cuando fue la propia administración quien no cumplió los términos previstos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, aspecto que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

Resalta que la norma establece de manera clara que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, situaciones que en el caso concreto indica que no acontecieron.

Hace notar que de la revisión de antecedentes y de la compulsa se evidenció que el 21 de septiembre de 2005, la ADA Tras Oceánica SRL, validó la DUI C-5425, consecuentemente, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, de lo que se constata que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492.

Manifiesta que fue por demás evidente la inacción de la Administración cuando recién en 31 de diciembre de 2014, notifica al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14, de 22 de septiembre de 2014.

Reitera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al ser un ente que administra justicia tributaria, vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria, cuidando los derechos que tiene el estado y por ende las obligaciones que tiene el contribuyente para con el Estado, cuidando además de los excesos que la administración tributaria cometiera en la incorrecta aplicación de la normativa vigente y aplicable a cada caso. Por todo lo indicado aduce que la administración demandante no puede manifestar que la Instancia Jerárquica está afectando los intereses del Estado.

2. Sobre lo que señala el demandante respecto a que la AGIT ha soslayado lo vinculante de la Sentencia Constitucional Plurinacional, por no haber tomado en cuenta el art. 324 de la C.P.E. Y que al determinar la prescripción de la Administración Aduanera, pone en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324. Así como lo que aduce sobre que la AGIT no ha tomado en cuenta a cabalidad el contenido de los argumentos vertidos en el memorial de 19/05/2015.

Responde que le sorprendió que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, cuando ha sido la instancia Jerárquica la que en cumplimiento de los principios constitucionales obró y resolvió precautelando los principios del debido proceso, legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado. Por lo que aclara que siguiendo el principio de seguridad jurídica esa instancia no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales nacionales.

Manifiesta sobre la falta de consideración de la S.C. N° 790/2012, que el punto es nuevo y que no fue observado ante la AIT, por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con su demanda, mencionando la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, que sostiene lo indicado por la AGIT, sobre el planteamiento de nuevos argumentos en el proceso contencioso.

A efecto de desvirtuar el argumento de la Administración demandante aclara que el Tribunal manifestó a través del A.S. N° 354/2015-L que la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, determinó la inconstitucionalidad del art. 40 de la L. N° 1178 señalando sic. “ .. el art. 40 de la LACG al prever dicho régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de causales de suspensión o interrupción de la responsabilidad civil, estableciendo un término de diez años al efecto, así como causales de suspensión o interrupción de la prescripción y el inicio del cómputo de la misma tratándose de acciones por hechos y actos ocurridos antes de la vigencia de la indicada ley; es contraria al art. 324 de la CPE que prescribe: “No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, estableciendo así como principio, la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, descartando en su mérito toda posibilidad de que el ejercicio de acciones judiciales derivadas de obligaciones emergentes de responsabilidad civil por daño económicas al Estado, se extingan por el sólo transcurso del tiempo...” Aduce que según el entendimiento jurisprudencial contenido en la citada Sentencia Constitucional, se determinó la inconstitucionalidad del art. 40 de la L. N° 1178, porque es contraria al art. 324 Constitucional, que se entienda está relacionado con la responsabilidad emergente de la función pública, responsabilidad que puede ser de cuatro tipos: administrativa, ejecutiva, civil y penal (art. 28 y siguientes. de la L. N° 1178), y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales. Aduciendo que este mismo entendimiento se asumió en la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia en el A.S. N° 400/2013.

Situación que no se adecua en lo absoluto al caso concreto, toda vez que la resolución de la Autoridad de Impugnación Tributaria se sustanció en sujeción de procedimientos y reglas del debido proceso previsto en la L. N° 2492 (CTB) por un acto administrativo que emitió la misma Administración, ahora demandante, y no en el marco de un proceso por la función pública, estableciendo que lo denunciado por la Administración no tiene ningún fundamento ni asidero legal, efectuando un resumen de los hechos en el caso concreto. Solicitando se tenga presente el A.S. N° 432 de 25/07/2013 del Tribunal Supremo de Justicia.

Por último, manifiesta que la Administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica, y que su demanda se reduce a una serie de citas textuales de sentencias constitucionales y de normativa, sin establecer claramente

como la AGIT vulneró sus derechos. Aduciendo que los argumentos del demandante no son evidentes, ratificando en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1280/15 de 21 de julio de 2015 impugnada

Petitorio.-

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicitó declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1280/15 de 21 de julio de 2015.

Respuesta del tercero interesado-agencia despachante de Aduanas Trans Oceánica S.R.L.

Representada legalmente por Miguel Eugenio Flores Vargas, la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica S.R.L., respondió negativamente la demanda contenciosa administrativa.

Luego de un breve resumen de antecedentes de hechos y actos administrativos emitidos, solicita Perención de instancia o extinción por inactividad. Fundamentando que de los antecedentes y actuados procesales citados, se evidenció que el demandante omitió citar con la demanda contenciosa administrativa por más de seis meses, específicamente desde la fecha de notificación con la demanda de 26 de octubre de 2015, hasta la notificación a la ADA el 16 de junio de 2016, hecho que aduce, motiva se declare la perención de instancia.

Su memorial da respuesta a nueve puntos expuestos en la demanda contenciosa administrativa por la administración aduanera, contestaciones que desvirtúan lo argumentado en cuanto a las pretensiones de la administración.

Petitorio.-

Concluye exponiendo que resulta probado que los argumentos y conclusión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ- 1280/2015 respecto de los argumentos por los cuales revocó la deuda tributaria determinada por la Aduana Nacional son correctos y procedentes, en consecuencia solicitó declaren improbadamente la demanda presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Réplica de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

Se refiere a que la controversia generada artificialmente no puede ser desglosada en dos, cual si la referida prescripción efectivamente se hubiera operado, impidiendo el ejercicio de la acción administrativa de la Aduana Nacional. Señalando que es innegable la comisión del ilícito de contrabando. Reitera los argumentos esgrimidos en su demanda resaltando que el inicio del cómputo del plazo para que de algún modo pueda operar la prescripción aún no ha iniciado, pues en la actualidad el hecho continúa latente, incluso con posterioridad a la emisión del acta de intervención contravencional, manteniéndose el vehículo objeto del presente proceso en condición de ilegal hasta el momento.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.-

En su memorial de dúplica, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica los argumentos y fundamentos de su memorial de respuesta a la demanda, donde se señaló ampliamente sobre la doctrina respecto a la prescripción. Así también reitera que los argumentos del demandante no son evidentes por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

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. Por consiguiente, 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 el demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el presente caso, la problemática planteada por el demandante es:

Que el vehículo que ingresó posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 están prohibidos de importación, por lo que no se puede beneficiar con el D.S. N° 28308. Por lo que el acta de intervención contravencional elaborado por la Aduana Nacional, no contiene causal de nulidad.

Que la Resolución que emitió la AGIT confirmando la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, incurrió en contradicción con la finalidad del art. 324 de la C.P.E. al que hace referencia la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto y versa sobre la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley. Que al ser el acta de intervención un hecho vigente que no se encuentra subordinado al art. 60 del CTB, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, pues el vehículo utiliza diesel oil hasta la fecha y continúa en funcionamiento, es decir que sigue siendo subvencionado por el Estado.

De la revisión de antecedentes administrativos y los cursantes en el cuaderno procesal, se constata que:

Sobre el primer motivo de controversia, se concluye que la AGIT en el marco de sus atribuciones, no ingresó al análisis del acta de intervención contravencional, ni se refirió a la facultad de la Administración Aduanera para su emisión. Tampoco estableció causales de nulidad ni fundamentó sobre la prohibición de importación del vehículo. Como correctamente argumentó en su resolución de recurso jerárquico de fs. 11 a 13 y (fs. 11 a 12 del 1º Cuerpo), la Autoridad de Impugnación Tributaria, como cuestión previa analizó la prescripción, por constituir una forma de extinción de la obligación de pago en aduanas, de conformidad al art. 59 de la L. N° 2492 CTB.

Fundamentó que “iii. En el presente caso, la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492 8ctb), que en el presente caso, se originó en la gestión 2005; en ese contexto, se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley; por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar el análisis, conforme la citada ley. En eses sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los cuatro años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que 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 periodo de pago”. En ese contexto se refiere también en su análisis al art. 154-I de la L. N° 2492 (CTB), norma que determina que: la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias, prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo; dentro del mismo marco legal en cuanto a las causales de interrupción y suspensión, los art. 61 y 62 de la mencionada Ley, señalan que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago, y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, por la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente.

De la revisión de antecedentes, se evidenció que la Ada Trans Oceánica S.R.L., por medio de su comitente Achá Kendal Gary Abdías, el 21 de septiembre de 2005 validó la DUI C-5425 ante la administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase Jeep, marca Mitsubishi, tipo Pajero y otras características señaladas, que según el D.S. N° 28141 se encontraba prohibido de importación. No obstante la prohibición señalada, la administración aduanera otorgó el levante, posteriormente el 4 de junio de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Néstor Hugo Durán Rojas con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-009/12, de 16 de mayo de 2012, iniciando el proceso por contravención Aduanera de Contrabando; que concluyó el 31 de diciembre de 2014, con la notificación personal a Néstor Hugo Durán Rojas en calidad de Representante Leal de la citada Ada, con Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-049/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los inc. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492.

Por su parte efectuó el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, que prescribe a los cuatro años, conforme establece en los arts. 59-I-1 y 3; 60-I; y, 154-I de la L. N° 2492 (CTB), computando el término de la prescripción desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En ese marco, tomando en cuenta que el 21 de septiembre de 2005 Ada Trans Oceánica validó la DUI C-5425, el término de la prescripción se computó desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009. Periodo en el cual no se observaron actos tendientes a cumplir las causales de suspensión e interrupción de la prescripción, como disponen los arts. 61 y 62 del Cód. Trib.

En este sentido, podemos concluir que la AGIT en cumplimiento de la norma y de manera razonable se pronunció sobre la prescripción. Observando que la Administración Aduanera no plantea como argumentación ninguna cuestión sobre la interpretación o errónea aplicación de la normativa en la cual fundamenta su decisión a momento de pronunciar la resolución de recurso jerárquico. Tampoco funda su demanda en error de interpretación o aplicación indebida de la misma, ni se refiere al cómputo de la prescripción. Razón por la cual éste tribunal no ingresa a verificar dichos aspectos.

Entre los fundamentos de la demanda interpuesta por la Administración Aduanera, expresa de manera reiterada que el vehículo importado se encontraba prohibido de nacionalización, reclamando que lo determinado tanto en la resolución de recurso de alzada como en la resolución de recurso jerárquico contradice lo establecido en el art. 324 de la CPE, citado en la S.C. N° 790/12 de 20 de agosto de 2012. Cuestión de fondo que quedó supeditada a la declaratoria de la prescripción de la facultad Aduanera para imponer sanciones.

En ese sentido ni la ARIT, ni la autoridad General de Impugnación Tributaria se pronunciaron sobre la calificación de la conducta como contravención por contrabando, siendo inoportuna la reiterada argumentación efectuada por la Administración Aduanera sobre un tema que no fue considerado en el recurso jerárquico, y que confirmó la declaratoria de prescripción determinada en la resolución de alzada, según el fundamentado razonamiento que determinó que el hecho generador se originó el 21 de septiembre de 2005 aplicando la L. N° 2492 en materia de prescripción, según lo estipulado en el art. 60-II que textualmente señala “II. En el supuesto 3, del parág. I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria”. En tal sentido sustentó que el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, computándose los 4 años establecidos por la norma. El sujeto pasivo en aplicación del art. 5 del D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano en su art. 5, que señala lo siguiente: “(Prescripción). El sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.

A efectos de la prescripción prevista en los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, los términos se computarán a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del plazo de pago”. Solicitó a la administración aduanera la prescripción, mediante nota de 31 de mayo de 2012 de (fs. 56-57 Anexo 1) cuando la obligación se encontraba prescrita.

Se puede verificar que durante el 31 de diciembre de 2009 al 31 de mayo de 2012, no concurrieron las causales de suspensión o interrupción de la prescripción previstas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492.

La prescripción se interrumpe por:

- a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.
- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

El curso de la prescripción se suspende con:

I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses.

II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

No existiendo entre las causales referidas supra, la alegada por la entidad demandante, referida a la subvención de combustible (diesel oíl), por parte del Estado, para el funcionamiento del vehículo en cuestión. Razonamiento que expone la resolución de alzada y que fue confirmado por el recurso jerárquico, que concluye que la administración aduanera no ejerció la facultad que le otorga la ley para imponer sanciones, adecuándose a lo previsto en el art. 154 de la L. N° 2492.

Este Tribunal ha sentado jurisprudencia uniforme sobre el principio de seguridad jurídica, dispuesto en el art. 178-I de la C.P.E. para que su cumplimiento garantice la protección de los derechos del administrado, es decir que las actuaciones de la administración pública se enmarquen en ese contexto normativo constitucional.

La prescripción se ha consolidado como una institución que garantiza esa seguridad jurídica al señalar un plazo para que se cimente el ejercicio de derechos y facultades de la administración pública. Pues si se mantuvieran por tiempo indefinido, éstas causarían incertidumbre y por tanto afectarían el principio de seguridad Jurídica prolongando situaciones que no pueden concluir por la inactividad o desidia.

Sobre lo alegado por el impetrante en cuanto al art. 324 de la C.P.E., que textualmente dispone: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", debemos indicar que la jurisprudencia del Tribunal Supremo se ha referido a "daño económico" como el relacionado con la responsabilidad por la administración económica financiera en las entidades públicas, atribuidas a funcionarios públicos que causen pérdida patrimonial al Estado, o por particulares que puedan beneficiarse con recursos del Estado o que ocasionen también daño económico dentro de lo establecido en la L. N° 1178 SAFCO. Al efecto podemos señalar el A.S. N° 276/12 de 15 de noviembre de 2012 "Con relación al último aspecto en debate, que refiere la conculcación de la norma constitucional art. 324, que establece que "No prescribirán las deudas por daño económico causados al Estado", es preciso contextualizar el mandato de Nuestra Constitución Política del Estado contenido en la norma citada, pues esta, refiere a la administración económica y financiera del Estado por medio de todas las entidades públicas. En ese sentido, se tiene que al haberse extinguido la deuda tributaria por prescripción, no se ha causado daño económico al Estado que sea atribuible al sujeto pasivo de la relación tributaria, pues las normas concretas y específicas del código tributario que fueron antes citadas, establecen la figura de la prescripción por inactividad de la administración tributaria en su función recaudadora y materializando también uno de los principios fundamentales del derecho como es el de seguridad jurídica, que se encuentra contenido el art. 178 de la C.P.E."

Por último cabe aclarar que lo fundamentado por la Administración Aduanera sobre que "el acta de intervención contravencional se formuló por un hecho vigente", no tiene ningún fundamento legal y resulta fuera de lugar sostener dicho extremo a fin de eludir la responsabilidad propia de la entidad. Consideraciones que en el mismo sentido efectuaron los de alzada y jerárquico.

Por lo expuesto, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico fue pronunciada en el marco de la norma legal aplicable y con la debida fundamentación en cuanto a lo impetrado por la Administración Aduanera. En consecuencia no se evidenciaron agravios o lesión de derechos en la determinación asumida por la AGIT a momento de confirmar lo establecido en la instancia de alzada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1280/2015 de 21 de julio.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



38

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional Bolivia c/
Autoridad General De Impugnación Tributaria.
Contencioso administrativo.
Distrito: Cochabamba.**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 59 a 66; réplica de fs. 91 a 92; dúplica de fs. 103 a 106; decreto de fs. 107; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersona a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-047/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/12 de 27 de abril de 2012 y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la Ley General de Aduanas (LGA) relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160.4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la L.G.A. Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano". Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continúa señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Brusco

S.R.L., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como contrabando contravencional, en el que incurrieron Ángel Peredo Rojas (importador); la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., representada por Roberto Fuentes Ávila; la Empresa de Transporte Carretero "TRUENO S.R.L."; y Severo Sánchez como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/2014 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 30 de octubre de 2015 a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 59 a 66 vta., señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el recurso jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia administración tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 23 de septiembre de 2005 la agencia despachante de Aduana Bruseco S.R.L., validó la DUI C-5649 consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 7 de enero de 2015 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/14 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C.P. N° 790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198.e) y 211.I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C.P. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada Sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero

de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 7 de enero de 2015 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio de 2015.

III.1. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 91 a 92 vta., formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 103 a 106, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contrabandación Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las sentencias del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/16 de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/14 de 22 de septiembre de 2014 la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-5649, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la agencia despachante de Aduana Bruseco S.R.L., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0346/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/14 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0346/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la

acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C.P. N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: “El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: “La administración pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso”; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que “El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables”.

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: “I La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente Ley”.

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/14 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60.II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-152/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-5649, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en fecha de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5649, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 23 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Bruseco S.R.L., validó la DUI C-5649 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de impugnación tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 11 de junio de 2012 a Roberto Fuentes Ávila en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-047/2012, como tampoco la notificación el 7 de enero de 2015 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-152/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1198/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos a la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



39

Marbel Silvana España Pedraza c/ Autoridad General De Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Marbel Silvana España Pedraza, contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1261/2015 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 21 a 24, interpuesta por Marbel Silvana España Pedraza contra la resolución ministerial de recurso jerárquico R.J. N° 1261/2015 de 21 de julio de 2015, emitida por la AGIT (fs. 3 a 18); la respuesta de fs.77 a 80; decreto de admisión (fs. 27); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales, dispuso la fiscalización de los periodos enero a diciembre de la gestión 2010 a la recurrente Marbel Silvana España Pedraza a objeto de verificar el cumplimiento de las normas que rigen el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones (IT)

Notificando a la recurrente el 30 /12/2013 con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00242, el Form. 4003 y con el Requerimiento Anexo N° 00123190. Se requirió la presentación de documentos en el plazo de 5 días hábiles posteriores a su notificación.

A lo largo del proceso de fiscalización se emitieron 22 actas por contravención a la normativa tributaria, en base a la documentación presentada por la recurrente y por la obtenida de terceros se emitió, la Vista de Cargo N1 20-00460-14 de 19/11/2014, notificada el 26 de noviembre de 2014 y a la que no se presentó descargos. Posteriormente se dictó la R.D. N° 17-001413-14 de 29 de diciembre de 2014.

Recurso de alzada.

Dicha determinación ocasionó que la recurrente interpusiera recurso de alzada contra la R.D. N° 17-001413-14 de 29 de diciembre de 2014. Emitiéndose al efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0378/15, de 27 de abril de 2015 que revocó parcialmente la R.D. N° 17-001413-14 dejando sin efecto el tributo omitido por 785,53 UFV's equivalente a Bs1.219,29 por el IVA -CF correspondiente a los periodos de enero a diciembre de la gestión 2010, manteniendo firme y subsistente lo restante del tributo omitido de 8.342,51 UFV equivalente a Bs 12.956,31, por el IVA crédito fiscal de los periodos de enero a diciembre de la gestión 2010, asimismo el tributo omitido IVA débito fiscal por un importe de 46.481,38 UFV equivalente a Bs72.053,67 y tributo omitido sobre el impuesto a las transacciones (IT) por un importe de 10.727,58 UFV equivalente a Bs16.627,77, así como las Multas por Incumplimientos a deberes formales por 12.500 UFV, emergente de las Actas Nos. 89809, 89811, 104381, 104382, 104385, 104387, 104388, 104389, 104390, 104391, 104392, 104393, 104394, 104395, 104396, 104397, 104398, 104399, 104400, 104401, 104402 y 104403.

Recurso jerárquico.

La determinación asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, mereció impugnación por parte de la administración tributaria y por la contribuyente.

La impugnación de la recurrente, mereció el Auto de Observación de 26 de mayo de 2015, a objeto de que aclare la solicitud de deliberar en el fondo declarando "nula y sin valor legal" la resolución determinativa, otorgándole para el efecto 5 días a partir de su notificación efectuada en 27 de mayo de 2015.

En virtud a que no presentó en el plazo establecido las observaciones para subsanar su memorial de Recurso Jerárquico, se emitió Auto de Rechazo de 10 de junio de 2015, por incumplimiento del parág. I, inc. e) del art. 198 del Cód. Trib. Boliviano, según lo dispuesto en el par. III del mismo artículo de la ley, rechaza el recurso jerárquico, e ingresa a valorar los argumentos recurridos por la administración tributaria únicamente.

La misma que mediante la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1261/2015 de 21 de julio, resolvió Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/SCZ/RA 0378/15, de 27 de abril de 2015.

Dejando sin efecto el tributo omitido de Bs 1.219.- correspondiente al IVA crédito fiscal el periodo septiembre de 2010 establecido en la R.D. N° 17-001413-14 de 29 de diciembre de 2014; y manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de Bs 12.957.- por el IVA Crédito Fiscal de los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, asimismo el tributo omitido de Bs72.055.- por el IVA débito fiscal correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, y el tributo omitido de Bs 16.629.-, del Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, así como las multas por incumplimiento de deberes formales por 12.500 UFV que devienen de las actas por contravenciones tributarias vinculadas al Proceso de Determinación Nos. 89809, 89811, 104381, 104382, 104385, 104387, 104388, 104389, 104390, 104391, 104392, 104393, 104394, 104395, 104396, 104397, 104398, 104399, 104400, 104401, 104402 y 104403; importes que deben ser liquidados a la fecha de pago conforme lo previsto en el art. 47 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), incluyendo los accesorios y la sanción por omisión de pago; todo de conformidad a lo previsto en el inc. b), parág. I del art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

Demanda contencioso administrativa planteada por Marbel Silvana España Pedraza.

En primera instancia identifica de manera específica la resolución que impugna, y hace referencia a los antecedentes administrativos del proceso, detallando los pormenores de cada etapa.

Aclara respecto al recurso jerárquico interpuesto por su parte, que una vez presentado el mismo, correspondía su admisión u observación. En el caso, la autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, observó el recurso y que de las diligencias practicadas por secretaria (cedulones), no se constató que existía notificación que se hubiera practicado, es decir que no fue notificada con la observación que se señaló. Por otra parte acusa no haber recibido respuesta a las peticiones efectuadas para obtener fotocopias legalizadas de las notificaciones.

Señala también, que tanto en el recurso de alzada como en el recurso jerárquico, se indicó que no fue posible presentar toda la documentación requerida por el sujeto activo, porque las mismas fueron extraviadas, habiendo presentado únicamente documentos en calidad de prueba de descargo que se encontraban en poder de la impetrante, que no fueron suficientes para desvirtuar el cargo que se le atribuye.

Continúa indicando que mensualmente presentó los formularios 200 y 400, del IVA e IT, documentos que constituirían respaldo del crédito fiscal declarado, habiéndose dado cumplimiento a lo establecido en los arts. 8 y 9 de la L. N° 843 y 8 y 9 del D.S. N° 21530. Resaltando que las notas fiscales y/o facturas emitidas por sus proveedores cumplen con las condiciones señaladas por la R.A. N° 05-0161-98, numeral 5, que establece sic. "en el supuesto de que una factura tenga un error de habilitación o se acuse de alguna irregularidad automáticamente el sistema lo rechaza, es decir que no consigna ni se registra dicha factura".

Destaca que es la propia administración tributaria por la facultad conferida por el art. 64 de la L. N° 2492, que emitió las R.A. N° 05-299-94 de 8 de julio de 1994 y 05-599-94 de 21 de diciembre de 1994, en las cuales se establecen las características técnicas que deben contener las facturas mensualmente. Aduciendo que lo contrario supondría desconocer sus propias normas administrativas, consideradas como una de las fuentes del derecho tributario, por mandato del art. 5 de la L. N° 2492. Alegando que no existe causa para invalidar el cómputo del crédito fiscal, por prescripción del art. 8 de la L. N° 843 y art. 8 del D.S. N° 21530, el contribuyente se hace acreedor al cómputo del crédito fiscal, por las compras o adquisiciones gravadas, es decir aquellas destinadas a la actividad por las que el sujeto resulta responsable, consiguientemente el crédito fiscal indebidamente depurado por los funcionario actuantes, contravendría claramente el espíritu del art. 14-IV y 22 de la Suprema Ley y art. 7 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos.

Denuncia que la administración tributaria procedió a determinar el presunto adeudo tributario, en base a documentación proporcionada por terceros, tomando el Arancel del Colegio de Notarios. Que a momento de interponer el recurso de alzada y el recurso jerárquico, indicó que los montos reflejados en dicho arancel no son determinantes para proceder al cobro por cada servicio que se realizó en la Notaría, señalando que esos montos reflejados en el arancel, sirven únicamente de referencia, situación que no mereció ningún pronunciamiento por parte de la autoridad regional y la AGIT.

Indebida calificación de la conducta.

Señala que la resolución motivo de impugnación, indica sic. "al no declarar la totalidad de sus ingresos y al beneficiarse de un crédito fiscal indebido omitió cumplir con esta su obligación, ocasionando el surgimiento de una deuda pendiente de pago a favor del ente tributario". Al respecto aclara que no existe apropiación de crédito fiscal indebido, por que mensualmente presentó los formularios 200 y 400 relativos al IVA e IT conforme los ingresos obtenidos en el mes. Por tanto al haber sido declarado no correspondía la sanción en el 100% argumentando que la misma afecta su economía.

Aduce que no se justifica bajo ningún punto de vista presumir la ilicitud antes que la inocencia y catalogar la conducta del contribuyente en la previsión del art. 165 de la L. N° 2492 y art. 42 del D.S. N° 27310. Supuso que el contribuyente es autor del ilícito, con las consecuencias jurídicas contempladas para el efecto. Señala el art. 116-1 y el art. 21-2 del texto constitucional, que garantizan la presunción de inocencia y la inviolabilidad de la dignidad de la persona.

Arguye que la Administración Tributaria en aplicación del art. 100 de la L. N° 2492, sic. "tiene facultades de fiscalización, control, verificación e investigación", no es menos evidente que para dicho propósito nada les impide ni los exonera del cumplimiento de la ley y preceptos constitucionales en vigencia, máxime si por determinación del art. 8-a) de la L. N° 2027, los servidores públicos independientemente de su jerarquía y remuneración están constreñidos a respetar los elementos subjetivos constitutivos para la configuración de la conducta del contribuyente (omisión de pago) no corresponde bajo ninguna circunstancia la aplicación de alguna sanción en contra del contribuyente.

Petitorio.-

En mérito a lo expuesto solicitó se admita la demanda y tramitado el proceso se declare probada, revocando totalmente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1261/2015 de 21 de julio de 2015, por consiguiente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA

0378/15 de 27 de abril de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales, por ende nula y sin valor legal la R.D. N° 17-001413-14 de 29 de diciembre de 2014.

Apersonamiento y respuesta negativa a la demanda, por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

1. Respecto a la notificación con el auto de observación al recurso jerárquico planteado por la recurrente.

Señala que se puede verificar a fs. 209 del expediente la notificación con el Auto de Observación de 26 de mayo de 2015, a la recurrente Marbel Silvana España Pedraza, efectuada el 27 de mayo de 2015 a hrs. 15:44 debido a que el recurso fue observado por la ARIT Santa Cruz, por no haber señalado con precisión su petitorio. Pues si bien solicitó revocatoria total de la resolución del recurso de alzada, pide se delibere en el fondo declarando "Nula y sin valor legal" la resolución determinativa. Aspecto que dicha instancia solicitó que aclare a fin de resolver el recurso jerárquico, para lo cual le otorgó 5 días a partir de la notificación del auto de observación. Transcurrido el plazo para que la contribuyente subsane la observación, la instancia de alzada emitió el Auto de Rechazo de 10 de junio de 2015 señalando que Marbel Silvana España Pedraza, incumplió con el parág. I, inc. e) del art. 198 del Cód. Trib. Boliviano, en aplicación de lo dispuesto por el parág. III del mismo art. 198, al no haber subsanado la observación realizada, resolvió rechazar el recurso jerárquico. Ingresando a valorar únicamente los argumentos esgrimidos por la Administración Tributaria.

Argumenta que los puntos impugnados en el recurso de alzada y Resueltos por la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0378/15, de 27 de abril de 2015, no pueden ser objeto de impugnación en la vía contencioso Administrativa, en mérito a que no fueron puntos que hayan sido impugnados consecuentemente en el Recurso Jerárquico. Estableciendo que lo contrario vulneraría el principio de congruencia y provocaría indefensión hacia la administración tributaria.

Con relación a lo señalado por la demandante, que.

2. No le fue posible presentar toda la documentación requerida por el sujeto pasivo por extravío de la misma, habiendo presentado únicamente que se encontraban en su poder.

3. Con relación a la calificación de la conducta se refiere a lo que la recurrente indica en cuanto a lo señalado por la resolución impugnada que refiere que al no declarar la totalidad de sus ingresos y al beneficiarse de un crédito fiscal indebido omitió cumplir con esta obligación, ocasionando el surgimiento de una deuda pendiente de pago a favor del ente tributario.

4. Transcribe textualmente lo indicado por la recurrente, que argumentó que "(...) no se justifica bajo ningún punto de vista, presumir la ilicitud antes que la inocencia, de ser así y catalogar la conducta del contribuyente en la previsión del art. 165 de la L. N° 2492.(...)"

Sobre los puntos hace notar que estos argumentos se constituirían en confesiones y pleno reconocimiento de que no se aportó prueba que desvirtúe lo aseverado y afirmado mediante el acto administrativo. Afirmando que el solo hecho de señalar que extraviaron documentos y que no se encuentran en su poder es una confesión, resaltando que no se constituyen en argumentos legales que desvirtúen la sólida fundamentación técnico jurídica de la resolución de recurso jerárquico. Apelando a la jurisprudencia del Tribunal Supremo para justificar ese argumento, mediante la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Concluye señalado que lo aseverado por el demandante carece en absoluto de contenido jurídico-tributario y permite evidenciar a través de su confesión que no existe agravio alguno, así también sostiene que los argumentos de la demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -RJ 1261/2015 de 21 de julio, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso la normativa aplicable al caso, ratificando en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

Petitorio.-

En merito a los antecedentes y fundamentos anotados solicita declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Marbel Silvia España Pedraza, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/15 de 21 de julio de 2015.

Apersonamiento de la Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales como tercero interesado, responde negativamente la demanda contencioso administrativa.

Expone que la administración tributaria en uso de sus facultades otorgadas por los arts. 66 y 100 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, dispuso la fiscalización de los periodos enero- diciembre 2010 a la demandante Marbel Silvana España Pedraza, a objeto de verificar el cumplimiento de las normas que rigen el impuesto al valor agregado (IVA y el impuesto a las transacciones (IT). Al efecto se notificó a la recurrente con la orden de Fiscalización N° 0012OFE00242, el Form. 4003 y con el Requerimiento Anexo N° 00123190, requiriendo la presentación de documentación en el plazo de 5 días hábiles de su notificación.

Además se refiere al art. 211 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) que establece que las resoluciones emitidas por la Autoridad de Impugnación Tributaria deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado, con relación a la anulabilidad de los actos administrativos el art. 55 del D.S. N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo.

B) Naturaleza y finalidad de la demanda contencioso administrativa.

Se refiere al concepto del elemento esencial en el proceso contencioso-administrativo y sobre la obligación del demandando de cumplir con los requisitos previsto en la ley para la revisión de la demanda.

Aduce que el contribuyente tenía la obligación de presentar la documentación requerida mediante Orden de fiscalización y la reiteración a dicho requerimiento a fin de comprobar y demostrar su comportamiento tributario, sin embargo se limitó a presentar parcialmente dicha documentación. Manifiesta que quien tiene la carga de la prueba es la recurrente según lo establecido por el art. 76 de la L. N° 2492 y de

acuerdo al art. 36 del Cód. Com., sic. "Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización (...)" mencionando además el art. 37 de la misma norma donde se establece la obligatoriedad de llevar Libros de contabilidad, norma concordante con el num. 4) del art. 70 de la L. N° 2492.

Por otro lado se refiere a lo citado por la recurrente sobre que las personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente no están obligadas a llevar registros contables. Señalando que el contribuyente tenía la obligación de presentar documentación requerida por la administración tributaria a fin de comprobar y demostrar su comportamiento tributario. Por lo que en base a la verdad material obtenida a través de la documentación presentada por el contribuyente durante el proceso de determinación y la obtenida por la administración tributaria. La AGIT pudo evidencia la correcta determinación de la deuda tributaria.

Petitorio.-

En virtud a los argumentos expuesto, solicita se dicte sentencia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la demandante Marbel Silvia España Pedraza.

Réplica y dúplica

Corrida en traslado la respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no fue formulada la réplica ni la dúplica correspondiente, disponiéndose "Autos" para sentencia.

CONSIDERANDO: III.-

III.1.Fundamentos jurídicos del fallo.

Analizada la prueba que acompañada al recurso, los fundamentos esgrimidos tanto por la demandante, como por la AGIT y por la administración tributaria como tercero interesado, es posible concluir que:

La Autoridad de Impugnación Tributaria Santa Cruz, después de recibir el memorial de Recurso Jerárquico por parte de Marbel Silvia España Pedraza, emitió Auto de Observación de 26 de mayo de 2015 a fs. 208, señalando que el mencionado recurso no cumplía con lo establecido en el inc. e) del art. 198 de la L. N° 3092, disponiendo que la recurrente subsane la observación efectuada en el término improrrogable de 5 días. De conformidad al art. 205 de la L. N° 3092, se notifica por Secretaría el 27 de mayo de 2015.

El art 198 de la L. N° 3092, establece concretamente las formas de Interposición de los recursos de alzada y jerárquico, prescribiendo en su par. I sic. "Los recursos de alzada y jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

En el marco de dicha normativa, se observó que la impetrante solicitó la revocatoria total de la resolución del recurso de alzada, no obstante pide deliberar en el fondo declarando "nula y sin valor legal" la resolución determinativa. Quedando comprobado que la demandante, no subsanó el memorial. Motivo por el cual la ARIT Santa Cruz emite, en 10 de junio de 2015, auto de rechazo a fs. 214, en cumplimiento del parág. III del art. 198 de la L. N° 3092 que establece: "La omisión de cualquiera de los requisitos señalados en el presente artículo o si el recurso fuese insuficiente u oscuro determinará que la autoridad actuante, dentro del mismo plazo señalado en el parágrafo precedente, disponga su subsanación o aclaración en el término improrrogable de cinco días, computables a partir de la notificación con la observación, que se realizará en secretaría de la Superintendencia Tributaria General o Regional o Intendencia Departamental respectiva. Si el recurrente no subsanara la omisión u oscuridad dentro de dicho plazo, se declarará el rechazo del recurso...".

En tal sentido, y habiendo concluido el proceso administrativo con la emisión de la resolución de recurso jerárquico que atiende lo reclamado por la administración tributaria, este tribunal no encuentra evidencias que con tal actuar, la entidad demandada hubiese incurrido en lesión alguna de sus derechos, más al contrario, obró conforme a derecho.

Por lo que este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/2015 de 21 de julio, contiene la valoración exacta de los antecedentes administrativos y fue emitida cumpliendo la normativa legal correspondiente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre del Estado, y en virtud a la jurisdicción que ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por Marbel Silvia España Pedraza.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



40

Administración de Aduana Zona Franca El Alto c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo.
Distrito: La Paz.

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 17 a 20, en la que Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación legal de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 27 a 35; la réplica y la duplica de fs. 60 a 62, y 70-71, respectivamente, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que, mediante correo electrónico de 15/10/2012, Wendy Vargas, Jefe del Departamento de Inteligencia Fiscal de la Gerencia Nacional de Fiscalización de la ANB, remitió la alerta general sobre vehículos presumiblemente prohibidos y que habrían ingresado a Zona Franca Industrial El Alto, los cuales contarían con el Formulario de Registro de Vehículos, sin la correspondiente asociación de una declaración única de importación (DUI).

Indicó que, en el caso presente si bien la señora Nelly Canaviri Mendoza cuenta con el Registro del Vehículo N° 121064111, donde se observa las características del mismo, sin embargo no presentó descargos al Acta de Intervención AN.GRLPZ-ELALZI N° 044/2012 como es el Certificado del Fabricante de Origen, en virtud a ello, se realizó la decodificación del chasis en la página www.toyodiy.com, donde se evidenció que el mismo fue fabricado el año 2006 y por tanto, en aplicación del Fax AN-GNNGC-F-05/09, que señala: "(...) para el caso de vehículos cuyo año de fabricación no corresponda al año del modelo y este último dato no pueda ser constatado físicamente en el vehículo, el importador a efectos de demostrar el año modelo deberá presentar por cada vehículo, en original una certificación del fabricante de origen, en la que se detalle claramente el año del modelo, las características del vehículo y el número de chasis del mismo (...)".

Manifestó que, en virtud al Informe Técnico AN-GRLPZ-ELALZI-I N° 056/2013, y al no haberse establecido fehacientemente el año del modelo del vehículo y estando en plena vigencia el Fax AN-GNNGC-F-05/09, se concluyó que se ha vulnerado lo establecido en el art. 181,-f) de la L. N° 2492; art. 9-f) del D.S. N° 29836 de 6/12/2008; art. 34-a)-III del D.S. N° 470 de 07/04/2010, de ahí que, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ELALZI-009/2013, de 13/03/2013.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Denunció violación del art. 123 de la C.P.E., que establece que no procede la aplicación retroactiva de las leyes, a excepción de las materias señaladas en la misma norma constitucional, sin embargo la resolución jerárquica impugnada ha aplicado el D.S. N° 1606, que data de 12 de junio de 2013, que modifica el reglamento para la importación de vehículos automotores, aplicación del arrepentimiento eficaz y la política de incentivos y desincentivos mediante la aplicación del impuesto a los consumos específicos", aprobado mediante D.S. N° 28963, de 6 de diciembre de 2006, a hechos tramitados el año 2012, y que concluyeron con la emisión de la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, de 13 de marzo, es decir, más de tres meses antes de que entre en vigencia la modificación del art. 3-u) del referido reglamento y sin que en la modificación efectuada mediante el D.S. N° 1606, se ordene expresamente su aplicación retroactiva. Agrego que expresamente la AGIT, agregó el término retroactiva sin que norma expresa efectuó la modificación al nombre del reglamento.

Denunció Violación de la Norma Andina-ISO 3779, la cual establece que el décimo código del VIN (número de identificación del vehículo) corresponde al año de fabricación del mismo, siendo que el vehículo materia de la presente demanda tiene el condigo del décimo lugar corresponde al año 2006, lo que equivale a decir que el referido vehículo tiene año de fabricación 2006 y como este dato no se encuentra consignado físicamente en el vehículo y el dato de los documentos presentados por el importador es contradictorio y no ha presentado el certificado del fabricante, el mismo se encuentra prohibido de importación y en base al art. 181-f) de la L. N° 2492, debe ser declarado contrabando, aspecto que fue verificado en las páginas del internet al tratarse de un tema de comercio exterior.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30/09/2013, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, de 13/03/2013.

I.2. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 27 a 35, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, que la Administración de Aduana Zona Franca e industrial El Alto de la Aduana Nacional, expone argumentos que no fueron de conocimiento de la instancia jerárquica, toda vez que el ahora demandante no presentó recurso jerárquico, es decir, que la AGIT, no conoció, ni revisó posición alguna expresada por la Administración Aduanera, en el entendido, que su actuación en la vía de impugnación administrativa concluyó con la respuesta al recurso de alzada, más aun cuando ni siquiera presentó alegatos ante el recurso jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo, razón por la cual señaló que en estricto cumplimiento al art. 778 del Cód. Pdto. Civ., la presente demanda debe ser declarada improcedente.

Indicó que, el proceso administrativo contravencional, debe estar revestido de todas las garantías constitucionales, donde la afectación de un interés o privación de un derecho debe ser el resultado de la comprobación de un hecho ilícito, situación que no se ha producido, porque toda la documentación soporte que refiere la Administración Aduanera describe el vehículo como año 2007.

Señaló que, evidentemente por un error involuntario de transcripción se incorporó incorrectamente la palabra retroactiva al mencionar el reglamento para la importación de vehículos automotores, y que dicho error de ninguna manera puede ser usado como fundamento para desvirtuar la posición asumida por la instancia jerárquica, peor aun cuando el fondo de la problemática resuelta por la AGIT, no versa sobre el título del referido D.S. N° 28963, sino sobre la verificación o no de contrabando contravencional.

Manifestó que, al estar vigente el D.S. N° 1606, corresponde su aplicación en el presente caso, conforme lo establece el art. 123 de la C.P.E., concordante con el art. 150 de la L. N° 2492, las cuales sobre la retroactividad señalan 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 responsables; señaló que en el caso presente, el ilícito denunciado es el contrabando contravencional cuya sanción se estableció con el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-ELALZI 044/2012, aspecto que afirma está enmarcado dentro de los parámetros del derecho sancionador y en consecuencia corresponde aplicar las normas de carácter tributario que de cualquier manera benefician al sujeto pasivo, en este caso el D.S. N° 1606, lo contrario sería vulnerar lo establecido en el art. 123 de la C.P.E.

Refirió que, la Administración Aduanera en el acta de intervención contravencional, indicó en su acápite IV referido a la descripción de la mercadería y de los instrumentos decomisados que el vehículo fue fabricado el 2006; sin embargo, el D.S. N° 1606, aclaró que, lo dispuesto por el "Reglamento para la Importación de vehículos automotores, aplicación de arrepentimiento eficaz y la política de incentivos y desincentivos mediante la aplicación del impuesto a los consumos específicos", en lo referido al año del modelo de los vehículos antiguos, que, cuando no sea posible identificar el año del modelo de un vehículo en su chasis, se tomará en cuenta el periodo de fabricación comprendido entre el 1 de julio de una gestión y el 30 de junio de la gestión siguiente, consignándose esta última gestión como el año del modelo, por lo que, en el presente caso, el acta de intervención mencionada, concordante con el FRV 121064111 y la Planilla Sizof, muestran como año modelo 2007, en ese sentido, de acuerdo al acta de intervención, respecto a que los vehículos importados de la partida 8704 deben acreditar un modelo superior o igual al año 2007, y que lo contrario haría presumir la importación de mercadería prohibida y por lo tanto se incurriría en la comisión de contrabando conforme lo establece el art. 181 del Cód. Trib., como el art. 3-f) del D.S. N° 29863. Por lo expuesto considera que no se trata de un vehículo prohibido de importación establecido en el art. 9 del D.S. N° 28963, y en consecuencia no se configura la comisión de contrabando contravencional.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improcedente o improbadamente la demanda, contencioso administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a dúplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 60 a 62, así como 70 a 71 vta., cumplidos como se encontraban estos actuados, por providencia de fs. 72, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.1- Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 26 de diciembre de 2014, La Administración Aduanera, notifico en secretaría a Nelly Canaviri Mendoza, con el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-ELALZI 044/2012, de 21 de diciembre, cuyo contenido indica que, respecto a los vehículos observados por el Departamento de Inteligencia Aduanera, se constató que el vehículo amparado en el Formulario de Registro de Vehículos (FRV) 121064111, es modelo 2006, de acuerdo a la decodificación del chasis en páginas de internet, autorizadas por la Aduana Nacional, motivo por el cual presumió la comisión de contrabando conforme a los arts. 181-f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y 3-f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y art. 3-f) del D.S. N° 29836, determinando por tributos 26.518,20 UFV; y otorgándole un plazo de 3 días para la presentación de descargos a partir de su legal notificación.

El 13 de marzo de 2013, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-ELALZI N° 056/2013, el cual concluyó que al no haberse establecido fehacientemente el año de modelo de los vehículos y considerando que está vigente el Fax Instructivo AN-GNNGC-F-

05/09, se vulneró lo establecido en los arts. 181-f) de la L. N° 2492; art. 9-f) del D.S. N° 29836 y art.34-III-a) del D.S. N° 470, recomendando emitir la resolución sancionatoria por contrabando contravencional.

El 13 de marzo de 2013, la Administración Aduanera notificó por secretaría a Nelly Canaviri Mendoza, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo a favor del Estado del vehículo descrito en el Acta de Intervención AN-GRLPZ-ELALZI-N° 044/2012, de 21 de diciembre de 2012, y la adjudicación al Ministerio de la Presidencia conforme establece la disposición adicional décimo quinta de la L. N° 317.

Por memorial cursante de fs. 26 a 29 (anexo 1), Cesar Miguel Mayta Alfaro en representación de Nelly Canaviri Mendoza, interpone recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0774/13, de 8 de julio de 2013, que confirma la resolución sancionatoria de contrabando contravencional.

Finalmente por memorial de fs. 140 a 142 (anexo 1), Cesar Miguel Mayta Alfaro en representación de Nelly Canaviri Mendoza, interpone recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0774/13, de 8 de julio de 2013, mereciendo la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre, que revoca totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0774/13, de 8 de julio de 2013, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, de 13 de marzo.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C.-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En autos, se tiene identificada la controversia en virtud a los fundamentos de la demanda formulada por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto, y la respuesta negativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la cual ocupará la labor de esta Sala, efectuando el control de legalidad del acto administrativo impugnado, a los fines de determinar:

1.- Si existió violación al art. 123 de la C.P.E. y el art. 150 de la L. N° 2492 que establecen la irretroactividad de la ley, al aplicar la AGIT el DS. N° 1606, a hechos anteriores a su vigencia.

Identificada la controversia, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución Jerárquica impugnada, partiendo del siguiente marco normativo:

La Constitución Política del Estado, en su art. 14-V, establece: "Las leyes bolivianas se aplican a todas las personas naturales o jurídicas, bolivianas o extranjeras en el territorio boliviano".

El art. 109-I de la C.P.E. señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma suprema, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J.

El art. 123 de la C.P.E. señala 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 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".

Art. 150 de la L. N° 2492 respecto a la retroactividad, señala: "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".

El D.S. N° 28963, de 6 de diciembre de 2006, Reglamento para la Importación de Vehículos Automotores, aplicación del arrepentimiento eficaz y la política de incentivos y desincentivos mediante la aplicación del impuesto a los consumos específicos, en su art. 3), define. " u) vehículo antiguo.- vehículos automotores usados o sin uso, que de acuerdo al año modelo correspondan a gestiones anteriores a la vigente. Se aclara que el año de fabricación no necesariamente corresponde al modelo del año".

Art.3 del D.S. N° 29836, que modifica el anexo del D.S. N° 28963, señala: "Se incorpora en el art. 9 del anexo del D.S. N° 28963, los siguientes incisos:

f) Vehículos automotores de las partidas 87.02 y 87.04 del Arancel de Importaciones vigente, con antigüedad mayor a siete años a través del proceso regular de importaciones durante el primer año de vigencia del presente decreto supremo; con antigüedad mayor a seis años para el segundo año de vigencia del presente decreto supremo; y de cinco años a partir del tercer año de vigencia del presente decreto supremo".

El D.S. N° 1606, de 12 de junio de 2013, en su art. 3 señala: “u) Vehículos antiguos. Vehículos automotores usados o sin uso, que de acuerdo al año del modelo correspondan al gestiones anteriores a la vigente, cuando no sea posible identificar el año del modelo de un vehículo en su chasis, se tomará en cuenta el periodo de fabricación comprendido entre el 1 de julio de una gestión y el 30 de junio de la gestión siguiente, consignándose esta última gestión como el año del modelo (...)”

En el marco legal señalado, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo, estableciendo que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley señalado en el art. 123 de la C.P.E., que como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la administración tributaria.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 constitucional que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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”, de la lectura de la disposición se tiene que se establece en que consiste la irretroactividad y también las excepciones a la misma las cuales son en cuatro casos, en materia laboral, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado, en corrupción y la cuarta que es abierta puesto que indica aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. Por su parte la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cálculos más benignas.

En el contexto referido, en el caso de autos, el objeto de la controversia reclamado en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la denuncia de violación del art 123 de la C.P.E. y el art. 150 de la L. N° 2492 que establecen la irretroactividad de la ley, al aplicar la AGIT el D.S. N° 1606, a hechos anteriores a su vigencia. Al respecto, de la revisión del contenido de la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre, especialmente del punto xiii del de la fundamentación técnico jurídica, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló: “En ese contexto cabe señalar, que la Administración Aduanera en el acta de intervención contravencional, indicó en su acápite IV descripción de la mercancía y de los instrumentos decomisados que el vehículo fue fabricado el 2006; sin embargo, el D.S. N° 1606, aclaró lo dispuesto por el ‘Reglamento para la Importación de Vehículos Automotores, aplicación del arrepentimiento eficaz y la política de incentivos y desincentivos mediante la aplicación del impuesto a los consumos específicos ICE’, en lo referido al año del modelo de los vehículos antiguos, estableciendo que, cuando no sea posible identificar el año del modelo de un vehículo en su chasis, se tomará en cuenta el período de fabricación comprendido entre el 1 de julio de una gestión y el 30 de junio de la gestión siguiente, consignándose esta última gestión como el año del modelo, por lo que en el presente caso, el Acta de Intervención mencionada, concordante con el FRV 121064111 y la Planilla Sizof, muestran como año modelo 2007; en ese sentido y considerando lo manifestado por la Administración Aduanera en la mencionada Acta Intervención referido a que los vehículos importados de la partida 8704 deben acreditar un año modelo superior o igual al año 2007, y que lo contrario haría presumir la importación de mercancía prohibida, al respecto, la comisión de contrabando conforme lo establece el inc. f) del art. 181, del Cód. Trib. Boliviano, como del art. 3, inc. f) del D.S. N° 29863, no procede, porque se evidencia que no se trata de un vehículo prohibido de importación de acuerdo a lo previsto en dicho art. 9 del D.S. N° 28963, por lo que no se configuró la comisión de contrabando contravencional”. Sobre el particular, corresponde hacer dos puntualizaciones, la primera: es que, en el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-ELALZI 044/2012, de 21 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera señaló lo siguiente: “(...) constatándose que el vehículo amparado en el formulario de registro de vehículos (FVR) 121064111, es modelo 2006 de acuerdo a la decodificación del chasis en páginas de internet autorizadas por la Aduana Nacional, para concluir señalando que, de acuerdo a lo expuesto precedentemente, se presume en el presente caso la comisión de contrabando conforme lo establece el artículo 181 Inciso f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y art. 3 Inciso f) del D.S. N° 29836.” No obstante esta afirmación, de forma contradictoria al art. 3- f) del D.S. N° 29863, en el Acápite VII de la resolución sancionatoria, señaló que como elementos de prueba, se cuenta con lo siguiente:

FRV121064111, <http://auto.toyodiy.com/patrs/q.html> y Planilla SIZOF de Ingreso 2012232R7194.

De la revisión de los elementos de prueba señalados en dicho acto, se advierte que el FRV 121064111, muestra como año de fabricación 2006 y el año modelo 2007; asimismo, la Planilla SIZOF de Ingreso 2012232R7194, en los datos comerciales, descripción indicó que el modelo del vehículo es 2007, lo que equivale a decir, que estos elementos probatorios no fueron valorados o apreciados en su verdadera magnitud para generar la convicción de la existencia del ilícito sancionado, desconociendo la Administración Aduanera que el proceso administrativo contravencional, debe estar revestido de todas las garantías constitucionales, donde la afectación de un interés o privación de un derecho debe ser resultado de la comprobación de un hecho ilícito, situación que no se ha producido, porque toda la documentación soporte refiere la Administración Aduanera describiendo al vehículo como año 2007. Segundo, corresponde considerar que el ‘Reglamento para la Importación de Vehículos Automotores, Aplicación retroactiva del arrepentimiento eficaz y la política de incentivos y desincentivos mediante la aplicación del impuesto a los consumos específicos’, aprobado con D.S. N° 28963, de 6 de diciembre de 2006, modificado por los DD.SS. Nos.

29836 de 3 de diciembre de 2008 y 1606 de 12 de junio de 2013, disponen en su art. 3-u). Vehículos antiguos.- Vehículos automotores usados o sin uso, que de acuerdo al año del modelo correspondan a gestiones anteriores a la vigente. Cuando no sea posible identificar el año del modelo de un vehículo en su chasis, se tomará en cuenta el período de fabricación, aspecto que no ocurrió en el presente caso, para exigir el certificado del fabricante de origen. Por otra parte cabe aclarar, que al estar vigente el D.S. N° 1606, corresponde su aplicación en el presente caso, conforme lo establece el art. 123 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia concordante con el art. 150 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), que sobre la retroactividad, 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 (...). Por otra parte, si bien, se sabe 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. Sin embargo, en la especie debió aplicarse la excepcionalidad a la irretroactividad como lo hizo correctamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria respecto a lo dispuesto en el D.S. N° 1606 de 12 de junio de 2013 vigente al momento de emitirse la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 07774/2013, conforme lo establece el art. 123 de la C.P.E. Plurinacional de Bolivia concordante con el art. 150 de la L. N° 2492, lo que demuestra la inexistencia de violación al art. 123 de la C.P.E., así como a la Norma Andina-ISO 3779.

Por otro lado, en cuanto al contenido de la respuesta, respecto a que, la Administración de Aduana Zona Franca e Industrial El Alto de la Aduana Nacional, expuso argumentos que no fueron de conocimiento de la Instancia Jerárquica, toda vez que el ahora demandante no presentó recurso jerárquico, y en consecuencia la presente demanda debe ser declarada improcedente. Al respecto corresponde señalar que, de acuerdo al art. 144 de la L. N° 2492, quién considere que la resolución que resuelve el recurso de alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, recurso jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el recurso de alzada, dentro del plazo de 20 días improrrogables, computables a partir de la notificación con la respectiva resolución. De lo referido, se entiende que, tanto el sujeto pasivo como la Administración Aduanera están facultadas a presentar el recurso jerárquico cuando consideren que la resolución del recurso de alzada lesione los derechos del interesado. En el caso presente, la resolución del recurso de alzada, al confirmar la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, de 13 de marzo, no lesiono los derechos de la Administración Aduanera, de ahí que, esta institución no presentó recurso jerárquico. Ahora bien, habiendo cambiado la situación procesal de la Administración Aduanera con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre, le correspondía en observancia del art. 147 de la L. N° 2492, la interposición de la demanda contencioso administrativa, denunciando los agravios sufridos por la resolución jerárquica y que fueron motivo de pronunciamiento en la resolución impugnada.

Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., y en virtud que, desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, verificando si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que en el caso presente, se verificó la correcta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre, en la resolvió revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0774/2013, de 08 de julio, y dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLPZ-ELALZI N° 009/2013, de 13 de marzo, por no adecuarse la conducta del sujeto pasivo a la tipificación señalada en el inc. f) del art. 181 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación legal de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial de El Alto, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1786/2013, de 30 de septiembre.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



41

María Eugenia Jiménez Soria c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 41, presentada por María Eugenia Jiménez Soria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0565/2015, de 29 de junio; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 51 a 55; el memorial presentado por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercer interesado, cursante de fs. 99 a 105, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, señala como fundamentos de la demanda, los siguientes:

i) Sobre la falta de medios fehacientes

Acusa que la resolución que se impugna no realizó la valoración de los descargos presentados, lo que afecta la garantía del debido proceso.

Señala al respecto que, el pago por el servicio prestado o el bien vendido, no es determinante a efectos tributarios, menos en una transacción a crédito donde no media pago completo, ya que la obligación de pagar impuestos depende de la prestación completa del servicio, lo que en el caso fue demostrado, debido a que el contrato de provisión de material monetario con el Banco Central de Bolivia ha sido satisfecho, para cuyo efecto se acudió a la prestación de servicios de la empresa de la Sra. Nancy C. Gamboa, por lo que, se cumplieron los tres requisitos establecidos por la Autoridad de Impugnación Tributaria en distintos fallos para la validez de las facturas, como son: i) Factura original; ii) Gasto vinculado, y; iii) Efectividad de la transacción.

Señala que no corresponde probar la efectividad del pago, como exige la Administración Tributaria, al pretender endilgar a su persona la responsabilidad de malos contribuyentes que no pagaron su obligación tributaria.

Anota que, en materia de responsabilidad del pago del débito fiscal IVA, el contribuyente de hecho, como es el comprador (quien aporta los recursos) no puede pagar los tributos que le corresponden pagar al contribuyente de derecho, como el vendedor (quien es el responsable del pago), ni pretender que el primero asuma la responsabilidad del último.

En cuanto a la ausencia de dosificación, refiere que el fallo lleva al extremo la responsabilidad del comprador, responsabilizándolo subsidiariamente por las obligaciones del vendedor, cuando tal aspecto no tiene fundamento legal, sin considerar que la responsabilidad de dosificar facturas compete al emisor.

ii) Imprecisiones del fallo de la AGIT.

Señala que, la resolución emitida por la AGIT contiene imprecisiones en cuanto a los siguientes aspectos: a) La exigencia que se hace de que Hermann Lino presente poder de Nancy Gamboa, sin considerar que el mencionado señor representaba a María Eugenia Jiménez Soria y no así a la Sra. Gamboa; b) Se afirma en la resolución que, las pruebas presentadas en alzada en calidad de pruebas de reciente obtención, se tratarían de fotocopias simples, cuando ello no es evidente, al haberse presentado originales, como consta a fs. 55-56, sin considerarse además que el comprobante de entrega fue ratificado en instancia jerárquica; señala que no se consideró ni valoró dicha prueba aduciendo que no se cumplió con el requisito de oportunidad; c) Tampoco se refirió a la norma sobre la bancarización, que entró en vigencia en forma posterior a las transacciones que forman parte de la controversia. Anota como pruebas no valoradas, el instructivo recibo, que demuestra que Hermann Lino actuó por cuenta de María Eugenia Jiménez Soria en el pago a la Sra. Gamboa, el comprobante de entrega y constancia que demuestra el pago efectuado a la Sra. Gamboa por los servicios de la empresa de seguridad privada de su propiedad y la certificación del Banco Central de Bolivia que demuestra la efectividad de la transacción, al incluir el contrato suscrito con el banco, el transporte y entrega del material monetario hasta las bóvedas del Banco Central.

Que no obstante dichas contradicciones, la AGIT sostiene que se cumplió con la valoración de la prueba, limitándose a sostener que se cumplieron con los plazos procesales y que no se habrían demostrado los pagos por la falta de medios fehacientes, como si de dicha condición dependiera la efectividad y existencia de la transacción, sin considerar tampoco que la misma resolución jerárquica refiere que existe constancia sobre la recepción definitiva de bienes entregados al Banco Central de Bolivia, así como el acta de conformidad que se cita en el numeral v) de la pág. 40 del mismo fallo, lo que prueba la efectividad de la transacción.

iii) Vulneraciones al debido proceso.

Acusa la vulneración del derecho al debido proceso en su vertiente a la defensa, debido a que las pruebas presentadas no fueron valoradas de manera crítica e integral, ya que la resolución determinativa (RD) como la resolución de alzada, no contienen una fundamentación de las decisiones arribadas, como tampoco contiene una fundamentación la resolución jerárquica en cuanto al debido proceso, siendo la valoración abstracta y parcial.

iv) Contradicciones que vician el proceso en la resolución de alzada y que vician de nulidad absoluta por ende la resolución jerárquica

Citando las normas comprendidas en los arts. 27 de la Ley del Procedimiento Administrativo (Ley de Procedimiento Administrativo), y 28-II y 29-I-c) del D.S. N° 27113 (Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo-RLPA), refiere que, el proceso de determinación desde inicio se encuentra viciado, situación que se manifiesta aún más en la resolución de alzada, que en el último párrafo de la página 14 correspondiente a la parte considerativa, refiere a una resolución determinativa ajena al caso, sin embargo, extrañamente la administración tributaria, así como la instancia de alzada, fundan su decisión en dicho párrafo, al indicar que, por lo evidenciado, se habría valorado la prueba aportada, situación que acarrea la incongruencia de dicha resolución en su contenido, haciendo que el acto administrativo carezca de pertinencia, por lo que no existe una voluntad administrativa precisa. Las mencionadas contradicciones y errores vician el proceso desde inicio, no habiéndose subsanado en ninguna instancia.

v) Sobre el principio de la irretroactividad como garantía constitucional.

Anota que la resolución jerárquica impugnada refiere en la página 40, punto vi, que no se habría respaldado la transacción de acuerdo al art. 20 de la L. N° 062, sin considerar que, conforme lo dispuesto en su propio art. 41, dicha norma se encontraba sujeta a reglamentación que data del 19 de enero de 2011 y subordinada a su vez por la reglamentación a ser emitida por el SIN, cuya data es del 20 de mayo de 2011, es decir que la normativa descrita es posterior a las transacciones fiscalizadas, por lo que, la resolución no pudo fundar su fallo en normas que no estaban vigentes cuando ocurrieron los hechos imponible, en inobservancia de lo dispuesto en el art. 123 de la C.P.E..

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previos los trámites de rigor, se dicte sentencia declaración probada la demanda, revocando el acto impugnado como es la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre, y se disponga al mismo tiempo la anulación total del procedimiento determinativo, por carecer de base y sustento jurídico, declarando sin valor ni efecto jurídico la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/VC/617/2014 y la R.D. N° 17-00472-15 (CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/128/2015) de 12 de marzo de 2015, consecuentemente el archivo de obrados.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 76), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 51 a 55 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

En cuanto a la valoración de los descargos presentados, luego de la reseña de los antecedentes del caso, la respuesta refiere que la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa N° 17-00472-15, además de realizar un relevamiento de los antecedentes de la verificación y la descripción de los argumentos y pruebas presentados por el sujeto pasivo, contiene el análisis y valoración de los últimos, puesto que en el punto de "Desarrollo de los descargos", expone cada uno de los documentos y argumentos presentados ante la vista de cargo y la explicación que sustenta su decisión de aceptar o no las referidas pruebas, justificando en cada caso, los motivos por los cuales considera que la documentación presentada no desvirtúa las observaciones preliminarmente establecidas en la vista de cargo; por lo referido, y siendo que uno de los reclamos en el recurso jerárquico era la falta de valoración de los argumentos y la prueba de descargo en la RD, la autoridad demandada concluye que dicha observación no tenía sustento, al advertir que la RD contenía la fundamentación debida, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 99-II de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano) y art. 19 del D.S. N° 27310 (RCTB).

Refiere también que, la administración tributaria en ningún momento vulneró los derechos de la sujeto pasivo al debido proceso y a la defensa, al haberle puesto en conocimiento todas las actuaciones que emitió en el proceso de determinación; de igual forma, se le otorgaron los plazos necesarios para la presentación de descargos, evaluando los mismos en la RD, contra la que el contribuyente interpuso recurso de revocatoria y jerárquico en tiempo oportuno.

Anota que el art. 81 del Cód. Trib. Boliviano es claro al establecer que las pruebas presentadas deben cumplir con la oportunidad, estableciendo como excepción respecto de aquellas que se pruebe que su omisión no fue por causa propia, las que deben ser presentadas con juramento de reciente obtención. Señala que la impugnación a la RD es una etapa de revisión que no retrotrae los pasos procesales superados, de modo que no puede subsanarse en la fase de la impugnación, la dejadez o descuido de una de las partes, cuando el procedimiento administrativo exige que ambas partes actúen en igualdad de condiciones, con similares derechos procesales, oportunidades y posibilidades para sostener y fundamentar lo que cada cual estime conveniente; razón por la cual, la prueba presentada en etapa recursiva sin cumplir con tales requisitos, no puede ser valorada, al no cumplirse con el precepto del art. 81 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que se demostraría que los argumentos de la demanda no desvirtúan los fundamentos expuestos por la AGIT.

Refiere que la demanda no demuestra con argumentos apropiados la errada interpretación de los hechos o la vulneración de la normativa aplicada al caso, puesto que se limita simplemente a sostener que el procedimiento ejecutado por la autoridad demandada no fue correctamente realizado, realizando afirmaciones generales y no precisas.

Anota como doctrina tributaria relacionada a la imposibilidad de valorar prueba presentada de manera extemporánea, las siguientes: AGIT-RJ 1506/2014, AGIT-RJ 0672/2015 y AGIT-RJ 0921/2015. Así también cita como jurisprudencia en cuanto a la necesaria carga argumentativa de la demanda, la Sentencia N° 238/2013, de 05 de julio, y la Sentencia N° 288/2013, de 02 de agosto.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por María Eugenia Jiménez Soria, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre.

I.3. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 94), que se apersonó por memorial cursante de fs. 99 a 105 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) En proceso de verificación llevado adelante por el Servicio de Impuestos Nacionales a la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria, la Administración Tributaria, mediante Vista de Cargo Cite: SIN/GDLPZ-i/DF/SVI/VC/617/2014, de 23 de octubre, estableció una liquidación previa de Deuda Tributaria (DT) en favor del FISCO, debido a que, revisada la documentación presentada por la contribuyente y verificada la información extraída del sistema SIRAT sobre el software del libro de compras y ventas IVA, declaraciones y módulo GAUSS correspondientes a la dosificación de las facturas Nos. 27, 28 y 29, correspondientes al proveedor Nancy Gamboa Poma por servicio de seguridad, no cuenta con respaldo emitido por la entidad de intermediación financiera, incumpliendo de tal forma lo dispuesto en el art. 20 de la L. N° 62 y D.S. N° 772; así mismo, las Facturas Nos. 2343 y 3321 de los proveedores Luis Fernando Aro Quispe y Ricardo Arias Quena, no se encuentran dosificadas, incumpliendo el num. 2, parág. I del art. 41 de la RND N° 10-0016-07, por lo que estableció la existencia de una apropiación indebida del crédito fiscal (CF) a favor de María Eugenia Jiménez Soria. (fs. 63 a 65 de anexo 1)

ii) Presentados los descargos por la contribuyente en cuestión, la AT mediante R.D. N° 17-00472-15, de 12 de marzo de 2015, determinó la existencia de una duda tributaria de la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria en la suma Bs 172.352.- equivalente a 84.720.- UFV's; importe que comprende el tributo omitido, intereses y sanción por la conducta, todo correspondiente al periodo "enero de 2011". (fs. 1 a 7 de anexo 1).

iii) Interpuesto recurso de alzada por María Eugenia Jiménez Soria (fs. 10 a 16 de anexo 1), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0565/2015, de 29 de junio, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió confirmar la R.D. N° 17-00472-15, de 12 de marzo de 2015, manteniendo en consecuencia firme y subsistente el Impuesto al valor agregado omitido, más intereses y sanción por omisión de pago correspondiente al periodo fiscal enero de 2011. (fs. 102 a 112 de anexo 1).

iv) Formulada recurso jerárquico por la contribuyente (fs. 116 a 120 de Anexo 1), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0565/2015, de 29 de junio, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la R.D. N° 17-00472-15, de 12 de marzo de 2015. (fs. 188 a 210 de anexo 1)

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales en calidad de tercero interesado.

vi) Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 122 del primer cuerpo del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa-que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

De lo anotado como fundamentos de la demanda, se advierten que las cuestiones a resolver son: 1) La existencia de vicios o defectos en la formación de la resolución impugnada que acarrearían su nulidad, y; 2) La existencia de error en la valoración de la prueba presentada en instancia administrativa y por la cual se demostraría el derecho al crédito fiscal, cuya depuración fue realizada por el Servicio de Impuestos Nacionales en proceso de verificación; cuestiones que, se pasan a resolver bajo los razonamientos y fundamentos de derecho siguientes:

III.2.1. En cuanto a la existencia de vicios o defectos en la formación de la resolución impugnada

a) La demandante refiere inicialmente que la resolución impugnada no realizó una valoración de los descargos y pruebas presentadas, basando tal afirmación en la cita textual de un párrafo de la resolución jerárquica que refiere que "La administración tributaria consideró los descargos presentados, los que no demuestran la procedencia del crédito impositivo al no haberse presentado los medios de pago probatorios que permitan la verificación de la transacción"; situación que refiere, incide en el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa; de manera que corresponde a ésta sala verificar dicho extremo denunciado.

Examinada la resolución jerárquica que se impugna, se encuentra que la mencionada acusación resulta infundada, debido a que, es evidente que la autoridad demandada procedió a considerar los descargos presentados y a valorar la prueba presentada por la contribuyente ahora demandante, y si bien el conocimiento de las mismas no fue precisamente favorable a la contribuyente, ello no significa que exista una falta de valoración de la misma.

Al respecto, es el punto IV.4.3. (Sobre la depuración del crédito fiscal), correspondiente a la fundamentación técnico jurídica de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre, -que luego de realizar un resumen minucioso del recurso jerárquico presentado por la contribuyente recurrente y los alegatos expuestos al respecto por la administración tributaria, además de la cita de los contenidos de las disposiciones legales aplicables a la temática y relato de los antecedentes ocurrido en el caso- el que consideró y valoró los descargos presentados por la contribuyente, precisando así que en instancia de alzada el sujeto pasivo presentó documentación consistente en: 1. Libro de compras IVA 2011; 2. Carta del BCB de 06/04/2015; 3. Comprobante de entrega firmada por Herman Lino Alurralde de 26/01/2011; 4. Instructivos/recibos de noviembre de 2009, y; 5. 16 solicitudes de ingreso de material monetario dirigidas al BCB; literales sobre las cuales se pronunció expresamente la resolución de alzada, señalando respecto a la primera, que ésta ya fue presentada ante la administración tributaria, descartando luego la valoración de la 2 y 3, debido a que no cumplían con el principio de oportunidad previsto en el art. 81 de la L. N° 2492 y en cuanto al 4 y 5, decidió no valorarlas al haber presentado fotocopias simples, incumpliendo lo dispuesto en el art. 217-a) de la L. N° 2492; de modo que la prueba presentada por la contribuyente en alzada, sí fue objeto de consideración y valoración por la autoridad ahora demandada, y aunque se advierte que algunas de ellas no fueron valoradas bajo los argumentos expuestos en la misma resolución, tal cuestión no constituye un defecto de forma que conlleve su sanación mediante la nulidad, al ser ya una cuestión de fondo.

Por otra parte, la resolución impugnada también contiene un pronunciamiento específico respecto a los argumentos expuestos por la contribuyente como descargos, así como a la prueba presentada en fase determinativa, cuando es el punto IV.4.3.1. de la resolución impugnada, que refiriéndose a las Facturas Nos. 27, 28 y 29, que por servicios de seguridad privada fueron emitidas por Nancy C. Gamboa Poma a favor de María Eugenia Jiménez Soria, y luego de referirse a la prueba presentada en la mencionada fase (Libro de compras IVA, Declaración jurada del IVA, facturas originales, Contrato de acuñación de monedas NASO N° 078/2009, acta de recepción definitiva y acta de protocolo, todos cursantes a fs. 42-44, 45-53 y 54 de antecedentes administrativos), concluyó que dicha documentación no demostraba la onerosidad de las transacciones reflejadas en las facturas observadas respecto al servicio de seguridad brindado por la empresa de Servicios de Seguridad Privada. Lo propio ocurrió respecto a los recibos de pago en efectivo N° 002104 por Bs133.066. de 07/01/2011, N° 002107 por Bs151.792, de 14/01/2011 y N° 002116 por Bs139.180, de 21/01/2011 (Todos cursantes a fs. 86-88 de antecedentes administrativos), expresando un razonamiento por el cual consideró que estos últimos tampoco demostraban la realización de las transacciones ni los pagos realizados, ya que los recibos mostraban a la contribuyente como pagador y a Herman Lino como receptor del dinero, sin embargo no se demuestra vinculación entre éste último con la proveedora del servicio como es la Nancy C. Gamboa Poma (Véase la pág. 39 de la resolución jerárquica impugnada); en ese sentido es que refiere la misma resolución; que la contribuyente no ofreció prueba suficiente por la que se respalde sus operaciones en forma clara, comprensible e indubitable, al haberse presentado sólo contrato y recibos en los que las personas que intervinieron en el pago, no coinciden con los sujetos que participaron de la transacción observada, estableciendo que por ello no se cumple con el tercer requisito para apropiarse del crédito fiscal de manera válida, como es que la transacción haya sido efectivamente realizada, en apego a lo previsto por el art. 70-4 y 5 de la L. N° 2492.

Se advierte que la resolución jerárquica que se impugna, efectúa inclusive un análisis puntual e individualizado respecto al Libro de Compras IVA y Declaración Jurada sobre las Facturas Nos. 27, 28 y 29 de Nancy Clementina Gamboa Poma (cursante a fs. 29 de Anexo 1°), expresando así que, no obstante que las facturas observadas se encuentren dentro del rango de dosificación respectiva, la mencionada declaración jurada sólo consigna como "ventas y/o servicios facturados más servicios conexos, descuentos, devoluciones y otros autorizados", el importe de Bs1.330.-, cuando el total de las facturas observadas suman el importe de Bs 339.200.-, monto superior a lo declarado por la proveedora, por lo que tampoco consideró que dicha prueba demostraba que la transacción hubiera sido efectivamente realizada.

Similar situación ocurrió con relación a las Facturas Nos. 3321 y 2343, observadas por la administración tributaria debido a que no se encontraban dichas notas fiscales dosificadas, basado en el reporte emitido por el Sistema GAUSS; punto en el que la resolución impugnada contiene las razones y fundamentos necesarios que sustentan su decisión, independientemente del correcto o incorrecto entendimiento al respecto, cuyo análisis será realizado en un siguiente apartado.

Por lo anotado, se confirma que la resolución jerárquica impugnada sí consideró los descargos y valoró la prueba presentada por la contribuyente en calidad de descargo respecto a la determinación tributaria establecida por la administración tributaria en la R.D. N° 17-00472-15, de 12 de marzo de 2015, descartando con ello la existencia de posible vicio en la constitución de la resolución impugnada, que conlleve a su nulidad como resulta una de las pretensiones de la demandante. Cabe en este punto referir que la valoración probatoria o consideración de argumentos en descargo no necesariamente puede ser en forma positiva para quien las aporta o presenta, empero la exigencia impuesta al juzgador está dada en su necesaria consideración (positiva o negativa) para efectos de su decisorio, situación que deberá estar explicada y fundamentada en la resolución correspondiente, exigencia que en el caso de observa fue cumplida por lo señalado precedentemente.

b) Por otra parte, la demandante sustenta su pretensión de nulidad de la resolución jerárquica impugnada, en la existencia de posibles imprecisiones en el fallo recurrido, conforme a lo señalado en el resumen de la demanda contencioso administrativa comprendida en el primer considerando del presente fallo; no obstante tal afirmación, además de resultar errónea la apreciación en algunos puntos, la demandante no

expresa razonamiento jurídico alguno que permita establecer la incidencia de tales imprecisiones en el derecho que invoca (El debido proceso y la defensa en juicio), así se tiene que: a) En cuanto a la condición del Sr. Hermann Lino, con relación a los recibos de pago en efectivo cursantes de fs. 86-88 del anexo 1, se advierte que, en ningún momento la autoridad demandada exigió la necesidad de la demostración de la representación del mencionado a nombre de Nancy C. Gamboa Poma, como erróneamente se pretende hacer ver por la demandante, al contrario, la mencionada autoridad, a tiempo de responder a lo afirmado por la contribuyente, refirió que no se presentó documento por el que se demuestre que el mencionado Hermann Lino hubiere actuado en representación de la recurrente (María Eugenia Jiménez Soria) ante el presunto pago que éste hubiere efectuado a la Nancy C. Gamboa Poma como proveedora del servicio; b) En cuanto a las pruebas denunciadas como no valoradas (fs. 55 y fs. 56 de anexo 1), se deja establecido que, no obstante ser evidente su falta de valoración por la instancia jerárquica, debido a que consideró que, en cuanto a la primera, no cumplió con el principio de oportunidad, y en cuanto a la segunda, se trataba de fotocopia simple, éste tribunal no encuentra relevancia jurídica de las mismas para efectos de una posible nulidad de obrados, ya que no demuestran con suficiencia la efectiva transacción realizada entre el proveedor del servicio de seguridad y la contribuyente ahora demandante, como expresan las facturas observadas, conforme se anotará más adelante, y; c) En cuanto a la falta de pronunciamiento sobre la norma que refiere a la bancarización, que entró en vigencia en forma posterior a las transacciones que forman parte de la controversia; resulta errónea la acusación, dado que la resolución jerárquica impugnada, respondiendo precisamente al argumento de la contribuyente recurrente, a partir del punto vi. del apartado IV.4.3.1. de la misma resolución, realizó un análisis y consideración de la norma referida al tema (bancarización), fundamentando las razones del porqué corresponde la aplicación de dicha norma en relación a la Factura N° 29 y estableciendo los motivos por los cuales corresponde mantener la depuración en el caso de las Facturas Nos. 27 y 28, al ser anteriores a la vigencia de la norma comprendida en el art. 20 de la L. N° 62 y D.S. N° 772, esta última vigente desde el 19 de enero de 2011, por lo que mal se puede afirmar que la autoridad demandada no se habría pronunciado al respecto.

Conforme lo señalado, es claro que no existen argumentos jurídicos válidos que permitan a este Tribunal disponer la nulidad de obrados por los aspectos denunciados en el punto precedente, dejando establecido que la cuestión de fondo será analizada más adelante.

c) Se acusa vulneraciones al debido proceso, señalando que en los hechos las pruebas “no habrían sido valoradas” ni en la resolución determinativa ni en las resoluciones emitidas por la autoridad de impugnación tributaria, y que no contienen una fundamentación de las decisiones arribadas, lo que habría privado a la contribuyente del ejercicio del derecho a la defensa, no obstante, luego refiere que “no existiría una valoración integral y crítica de todos los documentos y argumentos presentados por el contribuyente”, señalando al respecto que la valoración fue abstracta y parcial, lo que no permitiría un mejor ejercicio de la defensa.

Resulta confusa la acusación en este punto, ya que por una parte refiere omisión valorativa de prueba y luego anota valoración defectuosa de ella, sin embargo, éste Tribunal reitera lo anotado precedentemente en el inciso a), en cuanto a la falta de valoración de la prueba y consideración de los descargos presentados, ratificando que no existe evidencia de una ausencia valorativa de la misma, reservándonos un pronunciamiento sobre una posible valoración errónea de la misma (valoración integral y crítica), dado que, en criterio de éste tribunal, tal parece que la denuncia se inclina más por esta última, dada la redacción que se tiene anotada en la demanda.

d) En cuanto a la existencia de probables contradicciones que viciarían de nulidad la resolución de alzada y de nulidad absoluta la resolución jerárquica; se debe precisar que si bien es cierto que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0565/2015, de 29 de junio, refiere en su último párrafo de la página 14 a la “R.D. N° 1662/2014, de 09 de diciembre”, tal situación no hace evidente que la mencionada resolución de alzada sólo fundaría su decisión en dicho párrafo y por lo tanto en la resolución determinativa erróneamente anotada, conforme sostiene la demandante, al advertirse por este tribunal en párrafos precedentes (pág. 13 de la misma resolución), que la autoridad de alzada refirió correctamente a la R.D. N° 17-00472-15 (CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/128/2015), de 12 de marzo, con idénticos razonamientos a los anotados en el párrafo observado, es más, se advierte ciertamente una falta de cuidado de la entidad emisora del acto administrativo, que a tiempo de redactar su resolución, aparentemente basado en una plantilla previa, no eliminó tres párrafos con contenido idéntico a los anotados previamente con la resolución determinativa correcta, por lo que tal situación no puede conllevar la nulidad de la resolución de alzada y menos de la resolución jerárquica, debido a que tal cuestión no generó indefensión a la contribuyente, dado que las cuestiones de hecho motivo de la determinación tributaria y consiguiente impugnación en sede administrativa, no fueron alterados en absoluto por la sola mención de la RD que no hace al caso, conforme lo anotado precedentemente.

Debe quedar establecido que la referencia equívoca en un párrafo “a una resolución determinativa que no hace al caso”, no afecta en absoluto la voluntad administrativa que despliega la resolución de alzada, como pretende hacer ver la demandante, al señalar que “al tratarse de un acápite que forma parte de la parte considerativa de dicha resolución no existiría una voluntad clara y precisa de la voluntad administrativa”, puesto que, como quedó señalado anteriormente, la misma resolución, unos párrafos precedentes, refiere en forma correcta a la resolución determinativa que hace a la causa, por lo que resulta erróneo concluir que ello afecta la voluntad administrativa expresada en tal resolución.

Por todo lo anotado, este Tribunal no encuentra fundamento jurídico válido que permita resolver la demanda con la nulidad de la resolución jerárquica impugnada, dado que los defectos formales que por una parte esgrime la demandante, no son suficientes para declarar lo pretendido, correspondiendo por ello ingresar al análisis de las cuestiones de fondo que hacen a la valoración probatoria desplegada en sede administrativa.

III.2.2. En relación al error en la valoración de la prueba presentada en instancia administrativa y por la cual se demostraría el derecho al crédito fiscal.

Corresponde en este punto precisar que, de la revisión de los antecedentes del caso se tiene evidenciado lo siguiente:

Que en proceso de verificación llevado adelante por el Servicio de Impuestos Nacionales a la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria respecto de las obligaciones impositivas de la misma con alcance al crédito fiscal del impuesto al valor agregado (IVA) contenido en las

facturas declaradas por el periodo fiscal enero/2011, luego de cumplidos los procedimientos señalados por la ley, la entidad fiscal emitió la R.D. N° 17-00472-15, de 12 de marzo de 2015, estableciendo la existencia de una deuda tributaria de la contribuyente en la suma Bs 172.352.- equivalente a UFV's.84.720.-, importe que comprende el tributo omitido, intereses y sanción por la conducta, todo correspondiente al periodo "Enero de 2011", debido a que se observó: 1.- La indebida apropiación del crédito fiscal de las Facturas Nos. 27, 28 y 29 emitidas por Nancy C. Gamboa Poma a favor de la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria, al no haberse acreditado por medios fehacientes de pago la efectiva prestación del servicio como uno de los requisitos para la correcta apropiación del crédito fiscal, y; 2.- La indebida apropiación del crédito fiscal de la factura N° 2343 emitida por Luis Fernando Aro Quisbert y N° 3321 emitida por Ricardo Arias Quena, ya que dichas notas fiscales no se encontraban dosificadas por la administración tributaria, todo conforme se tiene señalado en la resolución determinativa arriba anotada.

En uso de los recursos legales por la contribuyente, conforme la L. N° 2492, la Autoridad de Impugnación Tributaria, primero Regional luego General, resolvieron no otorgar la razón a la contribuyente y consiguientemente mantuvieron firme la Resolución Determinativa arriba mencionada, que establece una Deuda Tributaria en razón a la depuración de las facturas arriba señaladas.

La contribuyente considera que la autoridad demandada, así como sus precedentes, incurrieron en error en la valoración de la prueba y los descargos presentados, puesto que razona haber cumplido a cabalidad los tres requisitos establecidos por la norma para hacer uso del derecho al crédito fiscal de las notas fiscales que fueron depuradas por el Servicio de Impuestos Nacionales, es decir: i) La presentación de la factura original; ii) La vinculación del gasto con la actividad del contribuyente, y; iii) Que la transacción haya sido efectivamente realizada; de manera que éste tribunal ingresará a verificar si tal situación es evidentemente, como da a entender la demandante.

III.2.2.1. En cuanto a las Facturas Nos. 27, 28 y 29 emitidas por Nancy C. Gamboa Poma a favor de la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria

Cuya observación de la AT fue la falta de medios fehacientes de pago que acrediten la efectiva prestación del servicio como uno de los requisitos para la correcta apropiación del crédito fiscal de dichas facturas, conforme a los num. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, art. 20 de la L. N° 62 y disposición final cuarta del D.S. N° 772.

Se debe analizar en primer lugar lo referido por la contribuyente demandante, en cuanto a la presunta confusión en la que se incurriría entre "materialidad de la transacción", que a decir de la demandante puede ser demostrada por diversos medios de prueba y "efectividad del pago", cuya concurrencia no sería determinante a efectos tributarios, ya que este dependería del perfeccionamiento del hecho imponible que no coincide precisamente con el pago; considera así que el hecho imponible en el caso concreto fue demostrado, ya que el contrato con el Banco Central de Bolivia fue satisfecho, para lo cual -señala- se ha debido acudir a la prestación de los servicios de la empresa de la Sra. Nancy C. Gamboa.

Lo señalado por la demandante, en cuanto a que no debe confundirse la materialidad de la transacción con la efectividad del pago, es evidente, porque ambas cuestiones son distintas y no siempre resultan coincidentes en la realidad, a ello obedece precisamente lo referido por el art. 4 de la L. N° 843, que considera perfeccionado el hecho imponible en el caso de contratos de prestación de servicios, en el momento en que finalice la prestación del servicio o en su caso, desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior, norma que guarda relación con lo anotado en el párrafo segundo y tercero del art. 4 del D.S. N° 21530-Reglamento del impuesto al valor agregado (IVA); de manera que existe obligación de emitir factura por el contribuyente que prestó servicios, cuando concorra alternativamente una de las dos circunstancias ya anotadas (la finalización de la prestación efectiva del servicio o la percepción total o parcial del precio), el que ocurra primero; sin embargo de ello, para la apropiación válida del crédito fiscal que contienen las notas fiscales, es evidente que corresponde a quien pretende hacer valer su derecho al crédito, demostrar entre otros requisitos, que la transacción haya sido efectivamente realizada, no siendo suficiente la presentación de la factura original y su vinculación con la actividad gravada.

Es evidente que la norma comprendida en el artículo final 4° del D.S. N° 772 entró en vigencia recién el 19 de enero de 2011, de manera que la exigencia de respaldar todo pago por operaciones de compra y venta de bienes y servicios, a través de documentos emitidos por una entidad de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero-ASFI, por montos iguales o superiores a Bs 50.000; se hace obligatoria recién a partir de dicha fecha, bajo previsión de aplicarse la presunción de "inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos", con el consiguiente efecto para el comprador en cuanto a la falta de derecho para el cómputo del crédito fiscal, y para el vendedor la obligación de liquidar el impuesto sin deducción de crédito fiscal alguno, en aplicación del num. 11 del art. 66 de la L. N° 2492, modificado por el art. 20 de la L. N° 062 de 28 de noviembre de 2010, y así lo entendió la resolución jerárquica, no observándose una aplicación retroactiva de la norma a casos anteriores; empero, no deja de ser menos evidente también, que para la apropiación correcta del crédito fiscal por el comprador, debe demostrarse la efectiva prestación del servicio, en aplicación de la norma comprendida en el último párrafo del art. 4 del D.S. N° 21530 y num. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, a cuyo efecto evidentemente es posible invocar todos los medios de prueba admitidos en derecho, conforme lo previsto en el art. 77-I de la L. N° 2492, los que deben ser pertinentes y suficientes a efectos de crear la convicción de la autoridad encargada de resolver el reclamo.

Bajo ese marco, si bien la demandante considera que el hecho imponible en el caso concreto fue demostrado, basando tal afirmación en que el contrato con el Banco Central de Bolivia habría sido satisfecho, para cuyo efecto señala que se ha debido acudir a la prestación de los servicios de la empresa de la Sra. Nancy C. Gamboa, tal conclusión, en criterio de este Tribunal no es evidente, dado que el cumplimiento del contrato que la contribuyente demandante suscribió con el Banco Central de Bolivia, no demuestra con certeza que la contribuyente hubiere contratado y recibido la prestación del servicio de seguridad de la empresa de la Sra. Nancy C. Gamboa, cayendo tal afirmación en simple presunción de parte que no tiene mayor respaldo probatorio.

Debe aclararse que no estaba en discusión la materialización del objeto del contrato de acuñación y provisión de monedas suscrito entre la contribuyente y el Banco Central de Bolivia, sino la efectiva prestación del servicio de seguridad física que la contribuyente señala haber contratado con la empresa de la Sra. Nancy C. Gamboa, de manera que el cumplimiento del contrato con el BCB, y toda la prueba

relacionada al cumplimiento de dicho contrato, como la certificación del Banco Central de Bolivia y entrega del material monetario hasta las bóvedas del Banco, no demuestran la efectiva prestación del servicio de seguridad física que alega haber contratado la contribuyente, como erróneamente fundamenta en su demanda.

De antecedentes también se advierte que, la administración tributaria en ningún momento confundió la efectividad del pago con la efectividad de la transacción, como tampoco lo hicieron las Autoridades de Impugnación Tributaria, al observarse que el ente fiscal, al exigir prueba por la que demuestre la efectividad del pago, lo que pretendía era establecer con mayor certeza la efectiva prestación del servicio de seguridad física que la contribuyente afirma haber contratado con la empresa de la Sra. Gamboa, de cuya prestación devendrían las facturas observadas, puesto que dichas facturas tampoco fueron declaradas por la Sra. Gamboa, empero la contribuyente ahora demandante no señala al respecto cuál sería la prueba que con suficiencia demostraría tal prestación, no siendo suficiente argüir que se pretendería endilgar a su persona las obligaciones tributarias de la contribuyente Gamboa, cuando el art. 76 de la L. N° 2492 es claro al señalar que, "Quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos". En ese sentido, es infundado sostener que el fallo impugnado pretendería cargar la responsabilidad impositiva de la Sra. Gamboa a la contribuyente ahora demandante, situación que no se advierte en el caso.

Por otra parte, a tiempo de señalar la existencia de imprecisiones en el fallo recurrido, la demandante acusó la falta de valoración de la prueba cursante a fs. 55 y fs. 56 de Anexo 1°, por la cual se demostraría la materialidad de la transacción y el pago a la empresa de la Sra. Gamboa por los servicios de seguridad privada que representarían las facturas observadas. Al respecto, y no obstante que este tribunal no tiene el mismo razonamiento expresado por la resolución de alzada y jerárquica, en cuanto se refiere a la aplicación del art. 81 de la L. N° 2492, sobre la prueba de reciente obtención en alzada, se debe señalar que ninguna de las literales anotadas constituyen prueba suficiente que permita establecer con certeza la efectiva realización del servicio de seguridad privada, dado que la literal cursante a fs. 56 anotada, al margen de constituir fotocopia simple, sólo refiere a una posible instructiva otorgada por la contribuyente demandante al Sr. Hermann Lino, presumiblemente personal de María Eugenia Jiménez, para que realice contratación de los servicios de seguridad para el traslado de monedas, mas no demuestra la efectiva materialización del servicio; y en cuanto a la literal de fs. 55 anotada, referida a comprobante de entrega de un saldo de total a pagarse a la empresa de seguridad privada de la Sra. Gamboa, tampoco constituye documento idóneo y suficiente que permita demostrar con certeza la efectiva prestación del servicio y su correspondiente pago, al tratarse de un documento privado que sólo testimonia un pago de saldo que no precisa, por un presunto servicio, por lo que no cuenta con el suficiente valor probatorio para efectos tributarios que permita demostrar con certeza la efectiva cancelación por el servicio recibido.

En ese sentido cabe señalar que, conforme lo dispuesto por el art. 70-4. de la L. N° 2492, constituye obligación tributaria de todo sujeto pasivo, respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos; se debe matizar lo señalado en la última parte, cuando refiere a documentos y/o instrumentos públicos, que bajo la previsión contemplada en el art. 1287-I del Cód. Civ., documento público o auténtico es el extendido con las solemnidades legales por un funcionario autorizado para darle fe pública, situación que guarda relación con lo previsto en los arts. 25-4), 36, 37, 40 y 44 del Cód. Com., al establecerse como obligación de todo comerciante, el llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, de modo que permita, sobre una base uniforme, clara y ordenada, demostrar la situación de sus negocios, justificando todos y cada uno de sus actos y operaciones sujetos a contabilización, utilizando para ello los libros obligatorios como el diario, mayor y de inventario y balances, los cuales deben obligatoriamente estar encuadrados y foliados por un Notario de Fe Pública que le otorgue fe al mismo; situación que en el caso no ocurre, pues no se está ante un comerciante que negocia por menor, ya que el mismo contrato suscrito con el Banco Central de Bolivia que acompaña, tiene un monto de \$us. 8.091.830.-, no siendo por ello razonable que sus operaciones y actividades comerciales sean manejadas con simples recibos y sin mucha claridad, dado que lo testimoniado en la literal de fs. 55 de anexo 1°, no constituye documento público, por lo que no tiene la suficiente fe probatoria que permita establecer con certeza la efectiva prestación del servicio de seguridad privada y consiguiente pago a la empresa de la Sra. Gamboa.

En ese sentido se tiene establecida la jurisprudencia en la materia, asumida por este tribunal mediante A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012, cuando estableció que: "El sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4. a), concordante con el art. 8-a), de la L. N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8-a), de la L. N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530." Esta misma resolución al establecer que, el primer y el último requisito, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, añadió que: "... es insuficiente presentar la factura como prueba, el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables-susceptibles de ser verificados-establecidos tanto en el código tributario como en el código de comercio. así mismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada (...) los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera."

Por todo lo anotado, este tribunal no encuentra evidencia de un error en la valoración de la prueba por la autoridad demandada, al contrario, se advierte que la valoración de la misma se encuentra dentro del marco previsto por el art. 81 de la L. N° 2492, al evidenciarse que la contribuyente no demostró con prueba suficiente y pertinente, que la transacción haya sido efectivamente realizada con la empresa de la Sra. Gamboa, por lo que la depuración de las facturas mencionadas en este punto, es correcta, con mayor razón en cuanto a la factura N° 29, emitida en plena vigencia del D.S. N° 772, que establece que a partir de Bs 50.000; todo pago por operaciones de compra y venta de bienes y servicios debe estar respaldado con documento emitido por una entidad de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión

del Sistema Financiero-ASFI, siendo plenamente aplicable la presunción de inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos, en aplicación del art. 66-11 de la L. N° 2492, modificada por el art. 20 de la L. N° 062 de 28 de noviembre de 2010.

III.2.2.2. En cuanto a las Facturas Nos. 2343 y 3321, emitidas por Luis Fernando Aro Quisbert y Ricardo Arias Quena a favor de la contribuyente María Eugenia Jiménez Soria

La observación de la AT fue que las mismas no se encontraban dosificadas por la Administración Tributaria, en aplicación al art. 41-I-2 de la RND 10-0016-07.

El argumento esgrimido por la demandante en este punto es que la responsabilidad formal de hacer dosificar las facturas es de quien emite la factura y no así de quien recibe el servicio o compra el bien, y que lo señalado por la autoridad demandada en la resolución impugnada, en sentido de que corresponde al comprador aportar pruebas contundentes sobre la efectividad de la transacción, vulnera el principio consagrado en el art. 69 de la L. N° 2492.

Al respecto, debe reiterarse lo señalado en el punto anterior, en sentido que todo sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el artículo 4. a), concordante con el art. 8.a), de la L. N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8. a), de la L. N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530.

La demandante sólo aduce como fundamento de su demanda en este punto, que la responsabilidad formal de hacer dosificar las facturas es de quien emite la factura y no así de quien recibe el servicio o compra el bien, sin demostrar en contrario, la efectiva prestación del servicio o compra del bien, como resulta imperativo a efectos de la apropiación adecuada del crédito fiscal de las facturas observadas, en cumplimiento de la previsión contemplada en el num. 5 del art. 70 de la L. N° 2492; de modo que no se tiene fundamento válido que permita dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal realizada por la Administración Tributaria respecto a las dos facturas en este punto anotadas, siendo por ello correcta la decisión de la autoridad demandada, no advirtiéndose la vulneración de la presunción reglada en el art. 69 de la L. N° 2492.

Por lo anotado, se concluye que la demanda Contencioso Administrativa formulada por María Eugenia Jiménez Soria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, en la apreciación de las pruebas presentadas, conforme la previsión del art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 32 a 41, presentada por María Eugenia Jiménez Soria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015, de 15 de septiembre; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



42

Sociedad de Ingeniería Boliviana-SOINBOL
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Boliviana-SOINBOL S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 18 de abril de fs. 14-29; la contestación a la demanda de fs. 108-113; el decreto de autos para sentencia de fs. 131; los antecedentes procesales y lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 16 de mayo de 2011, el sujeto pasivo presentó la declaración jurada con Número de Orden 6033718849, correspondiente al impuesto a las transacciones (IT), del periodo fiscal abril de 2011, con un saldo definitivo a favor del FISCO de Bs13.088 y pago cero.

En 03 de octubre de 2013, la administración tributaria notificó por cédula al sujeto pasivo con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116913 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la declaración jurada con Número de Orden 6033718849, correspondiente al periodo fiscal de abril de 2011.

En fecha 29 de enero de 2014, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo, con la R.A. N° 602000001414 de 28 de enero de 2014, aceptando la solicitud de facilidades de pago en 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de las deudas auto determinadas en la declaración jurada con Número de Orden 6033718849, correspondiente al periodo fiscal de abril de 2011.

El 02 de junio de 2015, la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDTJA/DRE/COF/INF/00627/2015, refiriendo que el plan de facilidades de pago otorgado, fue incumplido. En fecha 10 de junio de 2015, la administración tributaria, emitió el Informe CITE: GDTJA/DJCC/UCC/INF/835/2015 refiriendo que el sujeto pasivo tenía plazo para efectivizar la cuota N° 1 el 31 de enero de 2014 y la cuota N° 2 el 28 de febrero de 2014; sin embargo no efectuó ningún pago, razón por la cual, incurrió en incumplimiento de la facilidad de pago, sobrepasando el plazo de la tolerancia establecida en el parág. I del art. 27 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-15; asimismo, señala que la Declaración Jurada IUE 03/2011, tiene un saldo de tributo omitido calculado a la fecha de vencimiento de Bs 2,090; por lo que concluyó que el sujeto pasivo si bien realizó el pago de la cuota inicial y la garantía, conforme señala la resolución normativa de directorio indicada, el importe fue imputado de acuerdo a lo señalado precedentemente, no realizando el pago total de ninguna de las declaraciones juradas que forman parte de la deuda tributaria.

En 15 de junio de 2015, la Administración Tributaria, notificó por cédula al sujeto pasivo, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100051013 de 15 de octubre de 2013, por haber incurrido en la contravención de omisión de pago, por el importe no pagado en la declaración jurada del periodo fiscal abril de 2011.

En 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notificó por cédula al contribuyente, con la Resolución Sancionatoria N° 6011800029215 de 20 de julio de 2015, imponiendo una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 8.106 UFV equivalentes a Bs13.088, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada.

En 27 de enero de 2015, el sujeto pasivo fue notificado con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0021/2016 de 25 de enero, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 6011800029215 de 20 de julio de 2015.

En 21 de abril de 2016, el Sujeto Pasivo fue notificado mediante cédula con la Resolución de Recurso Jerárquico ARIT/RJ 0365/2016 de 18 de abril de 2016, que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0021/2016 de 25 de enero.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso; bajo el denominativo de violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley en la resolución jerárquica en cuanto a la prescripción, indica que:

La AGIT en la Resolución Jerárquica, numerales vi al viii del IV.4.3. Sobre Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones del IV.4 Fundamentación Técnico-Jurídico, al señalar que se aplica retroactivamente la L. N° 291 y N° 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica e irretroactividad, plasmados en los arts. 9-2, 178, 306, 311-II.-5 y, art. 123 de la C.P.E.; resolución impugnada que ha permitido se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la Declaración Jurada Form. 400 (IT) del periodo abril de 2011; recordando al respecto, que las Leyes Nos. 291 y 317 son posteriores y su aplicación retroactiva no beneficia

a SOINBOL S.R.L., vulnerando lo dispuesto en el art. 150 de la L. N° 2492 y art. 123 de la C.P.E.; citando a ese efecto el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo. Enfatizando a continuación, que es más que evidente la falta de certeza jurídica que causa la aplicación retroactiva del art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano y la vulneración del principio de seguridad jurídica, debido proceso y tempus regit actum.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, en virtud a los arts. 131 y 147-3 de la L. N° 2492; art 778 y ss., del C.P.C., en observancia de los principios de legal, seguridad jurídica y debido proceso, interpone demanda contencioso administrativa, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0365/2016 de 18 de abril.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 28 de junio de 2016, cursantes a fs. 41, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Apolinar Choque Arevillca, Gerente Distrital Tarija del SIN, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

II.1.3. Citación al demandado.

En 28 de septiembre de 2016, a hrs. 09:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 88.

II. 2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 108-113, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia S.R.L. (SOINBOL S.R.L.), manifestando que:

La demanda interpuesta demuestra una falta de argumentación técnica-jurídica, con expresiones generales, subjetivas y nada claras, en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ. No desvirtúa los argumentos técnicos y las observaciones del SIN, limitándose a señalar que existen vicios de nulidad que afectan sus derecho sin exponer los motivos técnico-jurídicos que le llevaron a interponer su demanda, la que se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica dentro de un proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido; aclarando que la AGIT es un Tribunal Especializado administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes y contrario a lo que pretendía el demandante, no puede ser considerado como que la AGIT aplicó incorrectamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante.

En ese sentido el demandado manifiesta, que la demanda solicita la nulidad de la totalidad de la Resolución Jerárquica, haciendo referencia a los fundamentos respecto a la prescripción, por lo que no se tiene certeza clara de la petición del demandante y el objeto de la demanda, siendo el mismo que demostró una clara aceptación al aspecto señalado y observado en el acápite "IV.4.2. Sobre la fundamentación de la resolución sancionatoria y la vulneración del derecho al debido proceso.", por lo que resulta ilógico que la presente demanda solicite la revocatoria de la totalidad de la Resolución Jerárquica cuando el demandante está consintiendo y aceptando una parte de la resolución impugnada, por lo que no se puede salvar omisiones del demandante, más aun cuando no existe ninguna complementación a la demanda conforme el art. 332 del C.P.C., que observe o complemente los argumentos delimitados en la demanda, por lo que el sujeto pasivo incumple con el art. 327-9) del C.P.C., que indica que la petición debe ser expuesta en términos claros y positivos. Citando a continuación el A.S. N° 55/2014 de 07 de marzo.

En lo que respecta al fondo de la demanda, el demandado responde que la AGIT, indicó de manera fundamentada en el acápite "IV.4.3 Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones", que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a través de sus disposiciones adicionales quinta y sexta modificaron los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492; al respecto la AGIT, como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del Cód. Trib. Boliviano, no es competente para realizar el Control de Constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027 de 06 de julio de 2010 se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado. Consecuentemente, de la simple lectura del texto del art. 59 modificado de la L. N° 2492, se verifica que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas al periodo abril 2011, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

En ese entendido, el demandado manifiesta que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de ocho años se aplica en la gestión en curso, en el presente caso, al tratarse de la contravención tributaria por el periodo de abril 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir en febrero de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención aún no han prescrito, considerando que la prescripción de ocho años se aplica a la presente gestión, por no se evidentes las nulidades denunciadas, toda vez que la notificación de la resolución sancionatoria cumplió su fin y no causó indefensión al sujeto pasivo, y habiéndose pronunciado la instancia de alzada sobre todos los puntos planteados, correspondiendo a la AGIT mantener firme y subsistente la resolución sancionatoria.

Sobre el principio Constitucional de irretroactividad de la ley, la AGIT por disposición del art. 197-II-a) del Cód. Trib. Boliviano, no es competente para realizar el control de constitucionalidad, por lo que no corresponde los argumentos del Sujeto Pasivo, ya que no existe vulneración a los principios de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la ley, irretroactividad de la ley, por lo que se establece que las acciones de la administración tributaria, para determinar las obligaciones tributarias e imponer sanciones, nos e encuentran prescritas. Citando a

continuación doctrina tributaria y Jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico.

II.2.1. Petitorio

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 18 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, al no haberse presentado la réplica, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 03 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 130.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por lo anterior, en relación a los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0365/2016 de 18 de abril, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria. Así dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma, que garantiza el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (L.O.J.) que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo de 2011, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus commissi delicti, estableciendo con ello, que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideraciones, el art. 123 constitucional incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. En ese mismo sentido, la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cálculos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; 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.

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 por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 en cuanto al régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de ocho años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una contravención tributaria por el periodo abril de 2011, que debió ser cumplida el mes siguiente (mayo), el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de ocho años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituirse en los hechos, en disposiciones legales más benignas y por las que se pueda entender que se aplicó el principio de favorabilidad, lo que lleva a determinar, que no correspondía su aplicación retroactiva, por la razón lógica, de que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo abril de la gestión 2011, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o

acaecimiento, es decir, el art. 59 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.

En ese entendido, entrando al análisis del cómputo de la prescripción en la presente causa, establecido en el art. 60 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), el término de la prescripción se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente; a ese efecto y conforme a los datos del proceso, se advierte, que con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, el Sujeto Pasivo fue notificado el 03 de octubre de 2013, acto que dio inicio al procedimiento señalado, suspendiendo por seis (6) meses la prescripción, lo anterior en concordancia con el art. 62-I de la L. N° 2492, sin embargo de ello, con la Resolución Sancionatoria el Sujeto Pasivo fue notificado el 28 de julio de 2015, fecha para la cual, como efecto de la suspensión de los seis (6) meses de la prescripción concluida en el mes de abril de 2014, no transcurrieron aún los dos años establecidos como término para prescripción de la contravención tributaria establecida en el art. 59-III de la citada norma legal. Consecuentemente, las facultades de determinación de la Administración Tributaria por el periodo abril de la gestión 2011 se encuentran vigentes; no habiéndose operado la prescripción reclamada por el demandante.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, se constata que los argumentos del demandante, no son evidentes, no habiéndose producido la prescripción invocada. Al margen de ello, corresponde dejar claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 18 de abril, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0021/2016 de 25 de enero, que a su vez mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 601800029215 de 20 de julio, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 18 de abril, en cuando a que la facultad de la administración Tributaria para imponer sanciones a la referida contravención, no ha prescrito, en conclusión, no se ha operado la prescripción, pero bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Boliviana SOINBOL S.R.L. contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 18 de abril de fs. 14-29, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia, en cuando a la aplicación normativa para la prescripción demandada.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



43

Transporte Aéreo Militar c/ Ministerio de Obra Públicas y Vivienda
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Cnl. DAEN Julio Cesar Villarroel Camacho Transporte Aéreo Militar, contra el Ministerio de Obras Públicas y Vivienda que emitió la R.M. N° 298 de 14 de noviembre de 2015.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 33 a 36, interpuesta por Cnl. DAEN Julio Cesar Villarroel Camacho, Director General de Transporte Aéreo Militar, designado mediante Memorándum DEPTO I EMGFAB. Secc. A N° 122/2015, contra la R.M. N° 298 de 14 de noviembre de 2015, emitida por Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda (fs. 3 a fs. 6); la contestación del ministerio (fs. 164 a 168);

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 5 de abril de 2012 Vivian Martínez Quinteros presentó reclamación directa contra TAM por la demora de los vuelos 741 y 777 de 5 y 8 de abril de 2012, respectivamente.

Mediante Auto TT-DJ-A-ODE-TR 0012/12 emitido el 24 de mayo de 2012, la Autoridad fiscalizadora formula cargos contra TAM por presunta vulneración de los arts. 13, 23, 30 y 41 del Reglamento de Protección de los Derechos del Usuario de los Servicios Aéreo y Aeroportuario aprobado por el D.S. N° 0285 así como los inc. b) y c) del art. 101 de la L. N° 2902 de Aeronáutica Civil y el inc. L) del num. V del Par. I del art. 39 de la L. N° 165 General de Transporte, con relación al incumplimiento de horarios e itinerarios establecidos en el contrato de transporte y la falta de información en las rutas La Paz-Sucre y Sucre-La Paz vía Cochabamba.

En 8 de octubre de 2012 la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicación y Transportes dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 que resolvió: i) Declarar fundada la reclamación administrativa presentada por Vivian Martínez Quinteros contra TAM por incumplimiento de horarios e itinerarios establecido en el contrato de transporte y la falta de información en las rutas La Paz-Sucre y Sucre-La Paz vía Cochabamba; ii) Instruyó al operador bajo conminatoria la compensación a la usuaria por la demora de 4 hrs. y 10 minutos en el vuelo 741 ruta Cochabamba a Sucre de 5 de abril de 2012 de conformidad a lo previsto en los num. 1 y 2 del inc. a) del par III del art. 41 del Reglamento aprobado mediante D.S. N° 0285 de 9 de septiembre de 2009, y adicionalmente el pago de Bs 147; por la demora de 7 hrs. 50 minutos en el vuelo 777 de Cochabamba a La Paz, de 8 de abril de 2012 y además realice las demás compensaciones establecidas en la normativa sectorial vigente; iii) Apercibir a TAM, de conformidad al pár. VIII del art. 39 la Ley General de Transportes N° 165 de 16 de agosto de 2011.

Mediante Auto ATT-DJ-A TR 0330/2013 de 12 de noviembre, la Autoridad fiscalizadora resolvió formular cargos contra TAM por el presunto incumplimiento a lo establecido en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, infracción prevista en el art. 37 de las Normas para la Regulación de los servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios aprobadas por el D.S. N° 24718.

En fecha 13 de febrero de 2014, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes, dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/2014 que resolvió: i) declarar probado el cargo formulado por incumplimiento a la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 ii) Sancionar a TAM con una multa de Bs 273.438.-; por incumplir lo dispuesto en el art. 37 de las Normas para la Regulación de los Servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios D.S. N° 24718 y iii) instruir al operador la compensación a la usuaria por la demora en los vuelos, de acuerdo a lo resuelto en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012.

Recurso de revocatoria.

Mediante memorial presentado el 20 de marzo de 2014, TAM planteó recurso de revocatoria contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/2014. En fecha 10 de junio el ente regulador dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 124/2014 que rechazó el recurso de Revocatoria interpuesto por el TAM.

Recurso jerárquico.

En 10 de julio de 2014, TAM interpuso recurso jerárquico contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP124/2014, reiterando lo argumentado en su recurso de revocatoria. Recurso que fue resuelto mediante R.M. N° 298 de 18 de noviembre de 2014, que determina en su punto único, rechazar el recurso jerárquico interpuesto por TAM contra la resolución Administrativa Regulatoria ATT.-DJ-RA TR LP 124/2014 de 10 de junio de 2014.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa. interpuesta por Transporte Aéreo Militar (T.A.M.)

Representado por el Cnl. DAEN Julio Cesar Villarroel Camacho, como Director General de Transporte Aéreo Militar expone y pide:

Fundamentación jurídica-normas infringidas.

a. Refiere el art. 12 de la Ley de Procedimiento Administrativo, sobre la notificación, señalando que en el presente caso Transporte Aéreo Militar nunca fue notificado de forma cierta, eficaz y real con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, es decir que no fue notificado conforme a procedimiento. Observando que se vulneró el derecho a la defensa consagrado por la Constitución Política del Estado. Establece que el alcance del art. 12 de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que se debe notificar a toda persona que pudiera ser afectada en su derecho subjetivo o que tenga un interés legítimo, de acuerdo al procedimiento y de forma cierta. Continúa especificando el art. 33 par. Primero, del mismo cuerpo legal, que textualmente refiere "La administración pública notificará a los interesados todas las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus intereses subjetivos o intereses legítimos" aduciendo que es la misma ley que define como interesado en su capítulo II sección primera, legitimación, art. del 11 al 15. Hecho que es sancionado de nulidad conforme dispone el art. 35-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

b. Refirió a otro aspecto que infringe el debido proceso respecto al derecho de la defensa, hecho que, mediante Auto ATT-DJ-A TR 0330/2013 de 12 de noviembre, la autoridad fiscalizadora resolvió formular cargos contra el TAM por el presunto incumplimiento a lo establecido en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 y por consiguiente aplicando multa, sin tener en cuenta el artículo 76 de la Ley de Procedimiento Administrativo, refiriéndose al "Principio de PROCEDIMIENTO PUNITIVO" que expresamente señala que no se podrá imponer sanción administrativa alguna a las personas, sin previa aplicación de procedimiento punitivo establecido en la Ley o disposiciones sectoriales aplicables.

c. Prosigue mencionando a Agustín Gordillo para referirse al análisis minucioso de la totalidad de la prueba documental. Haciendo énfasis en que el Ministro de Obras Públicas y Vivienda, así como la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte, no tomó en cuenta lo dispuesto en el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, referido a la verdad material, explicando que la administración debe buscar lo que realmente pasó de todas las cosas que se están sometiendo a su decisión, como son los antecedentes, para luego considerar todos los elementos a momento de dictar resolución. Aduce que la interesada presenta su conformidad con el trámite, la ATT y el Ministerio de Obras Públicas y Vivienda sancionan con una multa.

Actos que infringen la norma.

a. Estableció que nunca debe interpretar una norma de manera excesivamente exegética e individual, sino al contrario debe tener en cuenta que el conjunto del contenido normativo, para poder entender el porqué de una solución jurídica. Refiere que en el presente caso se aplica como infringido el art. 37 del D.S. N° 24718, no es posible aplicación de sanción alguna porque el artículo señala el incumplimiento de la compensación de la resolución administrativa del ente regulador y antes de emitir la ATT-DJ-RA TR 0050/2014, cumplió con las compensaciones y demás pagos no habiendo hecho un análisis de los hechos y de la prueba aportada, puesto que no existe la conducta infringida.

b. Afirmó que el art. 71 de la Ley de Procedimiento señala que las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad. Mencionando el art. 73 par. I del mismo cuerpo legal, que establece que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. Aclarando que la tipicidad está dada por la identificación de una conducta prevista por la ley. Explica que el ente regulador al aplicar el D.S. N° 24718 en su art. 37, hace una interpretación demasiado exegética al no tener tipicidad alguna.

c. Hace la aclaración de que otra característica de este principio de tipicidad es que no permite fórmulas amplias o imprecisas, dentro de las cuales puedan comprenderse otras conductas que la propia Ley no ha querido prever, haciendo mención que el art. 37 del D.S. N° 24718 la conducta no se adecua, porque no hubo incumplimiento de ninguna clase y no se puede dar analogía, pues las ideas no son punibles, sino solo la acción descrita por la Ley. Estableciendo que la C.P.E. señala que nadie puede ser condenado a pena alguna, previo juicio fundado en una ley y será la ley que prevea las sanciones.

Petitorio.-

Por lo expuesto solicita se declare probada la demanda y en consecuencia anule la Resolución Administrativa Ministerial N° 298 de fecha 18 de noviembre de 2014 emitido por el Ministerio de Obras Públicas, Servicio y Vivienda, asimismo, nullos todos los actos administrativos realizados por la autoridad de Regulación de Telecomunicaciones y Transporte ATT, pronunciada por la Resolución Administrativa ATT-DJ-RA TR 0050/20145.

II.2. Respuesta del ministerio de obras públicas, servicios y vivienda.

El director general de asuntos jurídicos y el jefe de la unidad de recursos jerárquicos en representación del Ministerio de Obras Públicas, se apersonan y responden la demanda contenciosa administrativa, estableciendo en primera instancia los antecedentes del proceso administrativo y posteriormente exponiendo y argumentando:

1. En cuanto a la supuesta falta de tipicidad en la que habría incurrido el regulador, describe que el TAM fue sancionado con una multa de Bs 273.438.- por incumplir lo dispuesto en el art.- 37 de las Normas para la Regulación de los Servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios aprobadas por el D.S. N° 24718, el cual establece que el incumplimiento de las resoluciones administrativas dictadas por el Superintendente, será sancionado con una multa entre Bs 50.000 y Bs 500.000; es decir, por incumplir lo instruido por el ente regulador a través de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, ya que se comprobó, de acuerdo a la comunicación remitida a la Autoridad fiscalizadora por parte de la usuaria Vivian Martínez Quinteros el 20 de mayo de 2014, que TAM recién cumplió lo instruido en la citada Resolución, el 18 de marzo de 2014, pago que debió haber cumplido hasta el 8 de noviembre de 2012, aspecto que no fue desvirtuado por el operador.

Aduce que mediante Auto ATT-DJ-A 0330/2013 se formularon cargos por incumplimiento a lo dispuesto por la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, la que determinó el tipo infractorio por el cual se impuso las sanciones especificando que la infracción por la cual se sancionó al TAM se encuentra claramente tipificada en el artículo 37 de las Normas aprobadas por el D.S. N° 24718, quedando en evidencia que el ente regulador cumplió con el principio de tipicidad establecido en el art. 73 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo.

2. Con relación a que se habría evidenciado la compensación de Bs 147.- a favor de la usuaria, por lo que es derecho a resarcimiento por el daño causado a Vivian Martínez Quinteros habría sido cumplido oportunamente, y que no existe obligación pendiente ni incumplimiento a la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/2014, precisó que se evidenció que TAM efectuó el pago compensatorio dispuesto a favor de la usuaria; sin embargo, la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/12 de 8 de octubre de 2012, notificada al operador el 24 del mismo mes y año, que dispuso el pago compensatorio fuera efectuado en el término de 10 días hábiles administrativos, es decir hasta el 8 de octubre de 2012.

Refiere que al verificarse que el pago se efectuó el 18 de marzo de 2014 se evidenció el incumplimiento al plazo dispuesto en el art. tercero de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/14 de 13 de febrero de 2014, notificada a TAM el 6 de marzo del mismo año, que estableció un plazo de 5 días hábiles para cumplir lo dispuesto, es decir hasta el 13 de marzo de 2014, existiendo un segundo incumplimiento. Refiere también que la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes se limitó a rechazar mediante Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-TR LP 124/14 de 10 de junio de 2014, el recurso de revocatoria interpuesto por

TAM contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/2014, por no haber sido desvirtuado el incumplimiento a lo dispuesto por la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012.

3. Manifestó que TAM pretendió establecer que se trataría de un solo proceso con dos momentos en su tramitación 1) la Resolución Administrativa Regulatoria AT-TR-DJ-RA-ODE-TR 0102/12 de 8 de octubre de 2012, por la que se declaró fundada la reclamación administrativa presentada por Vivian Martínez Quinteros contra TAM, por incumplimiento de horarios e itinerarios y 2) el Auto ATT-DJ-A- TR 0330/13 de 12 de noviembre de 2013, por el que la Autoridad reguladora formuló cargos contra TAM por el presunto incumplimiento a lo establecido en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA- ODE-TR 0102/2012; por lo que la sanción habría prescrito.

Sin embargo aclara que se tratan de dos procesos distintos, el primero que inició el 5 de abril de 2012 con la reclamación directa presentada por la usuaria Vivian Martínez, el cual culminó el 8 de octubre de 2012, con la emisión de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 declarando fundada la reclamación e instruyendo la compensación correspondiente, con apercibimiento al TAM de cumplir la normativa vigente.

El segundo se inició con el Auto ATT-DJ-A TR 0330/2013 de 12 de noviembre, que formuló cargo contra TAM por el presunto incumplimiento a lo establecido en la Resolución Administrativa regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, infracción prevista en el art. 37 de las Normas para la Regulación de los Servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios aprobadas por el D.S. N° 24718, y el 13 de febrero de 2014, por cuanto la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR 0050/2014 que declaró probado el cargo formulado, sancionó a TAM por incumplir lo dispuesto en el art. 37 referido.

Aclara que no se impugnó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, por lo que causó estado.

Aclara que la infracción al art. 37 se produjo a partir del 9 de noviembre de 2012, 11 días después de que se notificó a TAM el 24 de octubre de 2012, e iniciado el proceso mediante Auto ATT-DJ-A TR0330/13 de 12 de noviembre de 2013, no existió la prescripción establecida por el art. 79 de la L. N° 2341 que prescribe que las infracciones prescribirán en el término de dos años. Es decir que habiéndose iniciado el proceso el 12 de noviembre de 2013, no hubieron transcurrido los dos años previstos normativamente, plazo que recién se cumplió el 9 de noviembre de 2014.

i) Se refiere a lo impetrado por el TAM en cuanto a que habría cumplido con las “compensaciones y demás daños ocasionados”, estableciendo que de acuerdo al principio de eficacia el fin de todo procedimiento es lograr su finalidad y la finalidad del ente regulador no es ser una institución recaudadora, sino ser la instancia donde se cumpla y respete los derechos de las usuarias y consumidoras, aspecto que se hizo antes de emitir la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-R TR 0050/2014 y que no tendría proporcionalidad, imponiendo una sanción por el incumplimiento de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 dispuesto en el art. 37 de las Normas aprobadas por el D.S. N° 24718

ii) Precisó también que el TAM incumplió lo determinado en el art. 3 de la parte dispositiva de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-R TR 0050/2014, que estableció el plazo de 5 días hábiles para cumplir lo dispuesto.

iii) Refiriéndose al principio de informalismo que deslinda responsabilidad del TAM por el incumplimiento por el que fue sancionado; señala que el inc. L) del art. 4 de la L. N° 2341 se refiere a la observancia de exigencias formales no esenciales por parte del administrado, que puedan ser cumplidas posteriormente, establece que en el presente ya no existía ningún procedimiento ya que una vez que la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 causó estado, culminó el procedimiento, sin que hasta el final del mismo TAM hubiera cumplido lo dispuesto en la citada resolución.

iv) Enfatiza que la mencionada Resolución emitió un pronunciamiento que engloba las compensaciones a cumplir con el plazo, no cabe interpretar en forma parcial el contenido de la obligación, la cual es única; el plazo para el cumplimiento de la obligación es la condición inseparable del objeto por lo que su inobservancia ocasiona incumplimiento a la Resolución.

v) En cuanto a que el fin señalado en la resolución incumplida por TAM habría sido cumplido, resalta que el TAM efectúa confesión al señalar que cumplió posteriormente al plazo establecido (1 año y 4 meses), y que con ello se habría cumplido el fin de resguardar los derechos de los usuarios.

Por otra parte deja establecido que resulta irónico que admitiendo tal incumplimiento se argumente que el fin fue cumplido. Aclara que en cuanto al segundo proceso por el que fue sancionado TAM, el incumplimiento a las resoluciones del regulador tiene como fin principal instruir, educar y orientar a los operadores para evitar incurrir en infracciones, contra las prerrogativas de la autoridad reguladora que tiene como principal objetivo, consagrado constitucionalmente la defensa de los derechos de los usuarios.

vi) En relación a que la sanción no fue proporcional, indica que la norma establece que la infracciones cometida por TAM podrá ser sancionada con multa de entre Bs 50.000.- y Bs 500.000.-, y al considerar los reiterados incumplimientos del operador, la multa impuesta por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes fue de Bs 273.438.-, encontrándose la misma dentro del rango normativamente establecido.

4. Se refirió a que la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 se notificó vía correo electrónico pero TAM aduce que no tuvo conocimiento cierto de dicho fallo, lo que le hubiera causado indefensión, sin embargo el hecho de haber presentado recurso de revocatoria contra dicha resolución y haya utilizado todo el procedimiento recursivo para argumentar que cumplió con lo dispuesto en esa resolución en particularmente, la cual contradictoriamente afirma que no le fue notificada. Menciona la S.C. N° 1845/2004-R de 30 de noviembre, mediante la cual se estableció que las notificaciones en sentido genérico, para que tengan validez deben ser realizados de tal forma que se asegure su recepción por parte del destinatario, pues la notificación no está dirigida a cumplir una formalidad procesal en sí misma, sino a asegurar que la determinación judicial objeto de la misma sea conocida efectivamente por el destinatario, dado que solo el conocimiento real

y efectivo de la comunicación asegura que no se provoque indefensión en la tramitación y resolución de toda clase de procesos; en ese entendimiento, entiende que toda notificación por defectuosa que sea en su forma si cumple con su finalidad, hacer conocer la comunicación en cuestión, es válida. Es así que asumida la validez de la notificación con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, presume el principio de buena fe establecido en el inc. e) del art. 4 de la L. N° 2341, aduciendo además que rige el principio de legalidad y la presunción de legitimidad definido en el inc. g) del mencionado artículo, que determina que las actuaciones de la administración pública se presumen legítimas por estar sometidas plenamente a la ley, salvo expresa declaración judicial en contrario, descartándose que en el presente caso exista causal de nulidad por tal motivo.

5. En cuanto al debido proceso, respecto al derecho a la defensa que manifiesta el TAM habría sido afectado mediante Auto ATT-DJ-A TR 0330/2013 de 12 de noviembre, señala que la Autoridad Fiscalizadora resolvió formularle cargos por el presunto incumplimiento a lo establecido en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA ODE TR 0102/2012 y aplicar multa, cumpliendo el procedimiento establecido en la L. N° 2341 y en su Reglamento aprobado por el D.S. N° 27172. Afirmando que la verdad material del caso es que TAM no cumplió lo establecido en la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, infracción tipificada normativamente por lo que fue correctamente sancionado por el ente regulador, descarta también la inobservancia al principio de verdad material.

6. Sobre la vulneración al principio de jerarquía normativa, por la aplicación del art. 37 del D.S. N° 24718, reitera una vez más que por una parte se cumplió el plazo establecido para cumplir la obligación y por otra el proceso se inició meses antes del pago efectuado extemporáneamente a la usuaria por parte de TA, careciendo de sustento fáctico y/o legal lo afirmado por el demandante.

7. Por último, preciso que de darse curso a la interesada y errónea interpretación de la normativa aplicable que efectúa TAM, los incumplimientos del operador al no cumplir la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012 de 8 de octubre, quedarían impunes y se dejaría en indefensión al Estado que no tendría ningún amparo normativo para ejecutar sus Resoluciones.

Petitorio.-

Concluye solicitando que en mérito a los argumentos formulados se dicte sentencia declarando improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Transporte Aéreo Militar contra la R.M. N° 298 de 18 de noviembre de 2014 de 18 de noviembre de 2014.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Habiendo renunciado a su derecho de réplica y dúplica, concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 19 de enero de 2017, cursante a fs. 198

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Del análisis y compulsión de los datos procesales y la resolución ministerial impugnada, se desprende, que el objeto de la presente demanda está referido a establecer la nulidad de la R.M. N° 298 y todos los actos administrativos realizados por la Autoridad de Regulación de Telecomunicaciones y Transporte ATT, pronunciada por la Resolución Administrativa ATT-DJ-RA- TR0050/2014.

Fundamentación jurídica previa.

La Ley de Procedimiento Administrativo 2341 y su Reglamento, tienen como principios generales rectores de la actividad administrativa, el "principio fundamental" que se refiere a "el desempeño de la función pública está destinado exclusivamente a servir los intereses de la colectividad".

Este principio está relacionado directamente con el "principio de eficacia" que propugna que "Todo procedimiento administrativo debe lograr su finalidad, evitando dilaciones indebidas". Aspecto que se observó ante el evidente incumplimiento de la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, por parte de Transporte Aéreo Militar y en perjuicio de la usuaria.

A modo de aclaración sobre el cambio de denominación y atribuciones de las Superintendencias Generales y Sectoriales por Autoridades de Fiscalización y control Social.-

Mediante D.S. N° 071 de 9 de abril de 2009, el Estado Boliviano crea las Autoridades de Fiscalización y Control Social en los sectores de: Transportes y telecomunicaciones; agua potable y saneamiento básico; electricidad; bosques y tierra; pensiones; y empresas y determina su estructura organizativa además de definir competencias y atribuciones para estas entidades que extinguen a las Superintendencias Generales y Sectoriales.

El art. 4 de la norma señalada, establece que las atribuciones, competencias, derechos y obligaciones de las ex superintendencias sectoriales serán asumidas por las Autoridades de Fiscalización y Control Social, en lo que no contravenga a lo dispuesto por la C.P.E.

En este sentido, todas las normas en las cuales figuraban con la denominación de Superintendencia, se entenderán que en adelante son Autoridades de Fiscalización y Control Social.

En el caso de autos de la revisión de obrados, se ha podido comprobar que el recurso de revocatoria y el recurso jerárquico, se interponen aduciendo en ambas instancias recursivas, falta de tipicidad en la determinación asumida por la autoridad de regulación y fiscalización de telecomunicaciones y transportes. Señalando el art. 73 de la Ley de Procedimiento Administrativo, que dispone "principio de tipicidad".

I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

III. Las sanciones administrativas, sean o no de naturaleza pecuniaria, no podrán implicar en ningún caso ni directa ni indirectamente la privación de libertad”.

Precisamente en el marco de la normativa referida, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes, emite la Resolución que sanciona al TAM por el incumplimiento al art. 37 del D.S. N° 24718 que establece las normas para la regulación de los Servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios.

El art. 37 dispone textualmente: “El incumplimiento de las resoluciones administrativas dictadas por el Superintendente, será sancionado con una multa entre Bs 50.000.-, y Bs 500.000.-;”.

Es decir que la tipificación para el caso presente se refiere al incumplimiento de la Resolución ATT-DJ-RA-ODE-TR 0102/2012, por parte de Transporte Aéreo Militar, y que de antecedentes a fs. 96, se puede verificar que hasta 30 de diciembre de 2013, no se había cumplido con lo determinado en dicha resolución, pues la Usuaría Vivian Martínez Quinteros reclamó en su misiva, por séptima vez, pidiendo el cumplimiento de los autos emitidos.

En tal virtud, TAM no desvirtuó ni presentó descargos de la cancelación que debía efectuar a favor de Vivian Martínez Quinteros, por lo que la instancia Administrativa actuó conforme a lo que establecen las normas para la regulación de los Servicios Aeronáuticos y Servicios Aeroportuarios D.S. N° 24718 y el Reglamento de protección de los derechos del usuario de los servicios aéreo y aeroportuario, aprobado mediante D.S. N° 285, 9 de septiembre de 2009.

Con referencia a los demás puntos, expuestos en la demanda Contencioso Administrativa, por Transporte Aéreo Militar, es preciso señalar que, los mismos no fueron impugnados ni en el recurso de revocatoria ni en el recurso jerárquico, por lo que este tribunal no puede pronunciarse sobre aspectos que no fueron resueltos en instancia administrativa, en concordancia con la línea jurisprudencial que el Tribunal Supremo de Justicia ha sentado, mediante AA.SS. Nos. 237A/2012 y 279/2012 y la Sentencia N° 21/2016 de 2 de abril, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, estableció que no se puede reclamar en la demanda contenciosa administrativa, aspectos que no fueron analizados en sede administrativa al resolver el recurso jerárquico; en razón de que, quien interpuso recurso jerárquico, no cuestionó esa temática; siendo así, el tribunal competente para resolver la demanda contenciosa administrativa se encuentra impedido de ingresar a conocer o emitir pronunciamiento sobre un nuevo elemento denunciado; al no haber sido reclamado a través del recurso jerárquico.

En efecto, la sentencia en cuestión señala que: “... si bien por disposición legal, tanto la autoridad tributaria como el sujeto pasivo a través del derecho de impugnación pueden cuestionar los actos de la administración que le sean gravosos a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente 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. Sin embargo para que ello ocurra, resulta fundamental que quien demanda en la vía jurisdiccional, en virtud al principio de congruencia cuestione el contenido de la resolución jerárquica motivo del control de legalidad, apoyándose en los aspectos que emerjan de los actos administrativos así como el contenido de la resolución del recurso de alzada, y no en base a otros elementos o antecedentes que no fueron cuestionados en la instancia jerárquica, lo que representa una irregularidad procesal, pero que además impide que la autoridad jurisdiccional en base a estos antecedentes o denuncias ajenas a la resolución impugnada, pueda revisar la resolución objeto de la demanda...”.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa, interpuesta por Transporte Aéreo Militar, contra la R.M. N° 298 de 18 de noviembre de 2014 cursante de fs. 3 a 6 de obrados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



44

Sociedad de Ingeniería Boliviana-SOINBOL S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 28-31 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Boliviana SOINBOL S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0407/2016 de 25 de abril de fs. 14-22; la contestación a la demanda de fs. 100-104; el decreto de autos para sentencia de fs. 115; los antecedentes procesales y lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 13 de junio de 2010, el sujeto pasivo presentó la Declaración Jurada formulario 400, con Número de Orden 60332258463, correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT), del periodo fiscal junio de 2010, con un saldo definitivo a favor del FISCO de Bs 25.342.-; y pago cero.

En 03 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula al Sujeto Pasivo con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116913 de 24 de septiembre de 2013, en el que se señala que al estar firme y ejecutoriada la declaración jurada, de acuerdo a los arts. 108 de la L. N° 2492 y 4 del D.S. N° 27874, anuncia que se dará inicio a la Ejecución Tributaria del mencionado título.

En 29 de enero de 2014, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo, con la R.A. N° 602000001414 de 28 de enero de 2014, que acepta la solicitud de facilidades de pago en 34 cuotas.

En 15 de junio de 2015, la administración tributaria, notificó mediante cédula con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100051513 de 15 de octubre de 2013, que instruye el inicio del sumario contravencional por haber incurrido en la contravención de omisión de pago, por el importe no pagado en la declaración jurada del periodo fiscal junio de 2010.

En 28 de julio de 2015, la administración tributaria notificó por cédula al contribuyente, con la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 06 de julio de 2015, imponiendo una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 16-426 UFV equivalentes a Bs 25.342.-, a la fecha de vencimiento, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la declaración jurada.

En 03 de febrero de 2016, el Sujeto Pasivo fue notificado con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0041/2016 de 01 de febrero, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 06 de julio de 2015.

En 29 de abril de 2016, el Sujeto Pasivo fue notificado con la Resolución de Recurso Jerárquico ARIT/RJ 0407/2016 de 25 de abril, que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0041/2016 de 01 de febrero.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso; bajo el denominativo de violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley en la resolución jerárquica en cuanto a la prescripción, indica que:

La AGIT en la resolución jerárquica, numerales xi al xvi del IV.4.2. Sobre Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones del IV.4 Fundamentación técnico-jurídico, al señalar que se aplica retroactivamente la L. N° 291 y N° 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica e irretroactividad, plasmados en los arts. 9-2, 178, 306, 311-II.-5 y 123 de la C.P.E.; resolución impugnada que ha permitido se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la declaración jurada Form. 400 (IT) del periodo junio de 2010; recordando al respecto, que las Leyes Nos. 291 y 317 son posteriores y su aplicación retroactiva no beneficia a SOINBOL S.R.L., vulnerando lo dispuesto en el art. 150 de la L. N° 2492 y art. 123 de la C.P.E.; citando a ese efecto el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo. Enfatizando a continuación, que es más que evidente la falta de certeza jurídica que causa la aplicación retroactiva del art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano y la vulneración del principio de seguridad jurídica, debido proceso y tempus regit actum.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, en virtud a los arts. 131 y 147 num. 3 de la L. N° 2492; art 778 y ss., del C.P.C., en observancia de los principios de legal, seguridad jurídica y debido proceso, interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0407/2016 de 25 de abril.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 28 de junio de 2016, cursantes a fs. 34, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Apolinar Choque Arevilca, Gerente Distrital Tarija del SIN, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

II.1.3. Citación al demandado.

En 28 de septiembre de 2016, a horas 09:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 88.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 100-104, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de SOINBOL S.R.L., manifestando que:

La demanda interpuesta demuestra una falta de argumentación técnica-jurídica, con expresiones generales, subjetivas y nada claras, en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ. No desvirtúa los argumentos técnicos y las observaciones del SIN, limitándose a señalar que existen vicios de nulidad que afectan sus derecho sin exponer los motivos técnico-jurídicos que le llevaron a interponer su demanda, la que se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica dentro de un proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido; aclarando que la AGIT es un Tribunal Especializado administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes y contrario a lo que pretendía el demandante, no puede ser considerado como que la AGIT aplicó incorrectamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante. Destacando a continuación que en el presente caso, no se advierte que la parte demandante haya pronunciado o expresado agravios que le hubieren provocado indefensión a la haber emitido la resolución jerárquica.

En lo que respecta al fondo de la demanda, el demandado responde que la Resolución de Recurso Jerárquico, se encuentra fundamentada y motivada, desvirtuando los argumentos esgrimidos por el sujeto pasivo, en el acápite "IV.4.2. Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones..." que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a través de sus disposiciones adicionales quinta y sexta modificaron los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492; al respecto señala que la AGIT, como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del Cód. Trib. Boliviano, no es competente para realizar el Control de Constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por lo establecido en el art. 5 de la L. N° 027 de 06 de julio de 2010 de presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los órganos del Estado. Consecuentemente, de la simple lectura del texto del art. 59 modificado de la L. N° 2492, se verifica que el cómputo de la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones administrativas al periodo abril 2011, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

En ese entendido, el demandado manifiesta que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por las Leyes Nos. 291 y 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de ocho años se aplica en la gestión 2016, por lo que la facultades para la imposición de sanciones del sujeto activo se encuentran incólumes, más aun cuando el 28 de julio de 2015, la administración tributaria, notificó mediante cédula a Juan Ramiro Zenteni Durán, en representación de SOINBOL SRL, con la Resolución Sancionatoria, interrumpiendo el curso de la prescripción. Por lo que no son evidentes las nulidades denunciadas toda vez que la notificación de la Resolución Sancionatoria cumplió su fin y no causó indefensión y habiéndose pronunciado la instancia de alzada sobre todos los puntos planteados y tomado en cuenta que las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones por omisión de pago del IT, periodo fiscal junio de 2010, no se encuentran prescritas, correspondió a la AGIT mantener firme y subsistente la resolución sancionatoria. No siendo errónea ni ilegal la aplicación de la ley señalada por la AGIT.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0407/2016 de 25 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la presentación de la réplica y la dúplica, y no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 06 de enero de 2016, conforme se verifica de fs. 115.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Por lo anterior, en relación a los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0365/2016 de 18 de abril, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria. Así dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma, que garantiza el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J. que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 3 de mayo, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito

administrativo sancionatorio rige la regla del tempus comissi delicti, estableciendo con ello, que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideraciones, el art. 123 constitucional incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. En ese mismo sentido, la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; 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.

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 por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 en cuanto al régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de ocho años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una contravención tributaria por el periodo junio de 2010, que debió ser cumplida el mes siguiente (julio), el cómputo de la prescripción se inició el 1° de enero de 2011, por lo que la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de ocho años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituirse en los hechos, en disposiciones legales más benignas y por las que se pueda entender que se aplicó el principio de favorabilidad, lo que lleva a determinar, que no correspondía su aplicación retroactiva, por la razón lógica, de que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo junio de la gestión 2010, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o acaecimiento, es decir, el art. 59 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.

En ese entendido, entrando al análisis del cómputo de la prescripción en la presente causa, establecido en el art. 60 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), el término de la prescripción se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente; a ese efecto y conforme a los datos del proceso, se advierte, que con el proveído de inicio de ejecución tributaria, el sujeto pasivo fue notificado el 03 de octubre de 2013, acto que dio inicio al procedimiento señalado, habiendo transcurrido hasta ese momento, a los efectos del cómputo para la prescripción, más de los dos años establecidos como término por el art. 59-III de la referida ley, y más de cuatro años hasta la notificación con la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 6 de julio de 2015, realizada recién el 28 de julio de ese mismo año; momento para el cual, las facultades de determinación de la Administración Tributaria por el periodo de junio de la gestión 2010 se encontraban prescritas.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, queda claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0365/2016 de 01 de febrero, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0041/2016 de 25 de enero, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 6 de julio de 2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, corresponde dejar sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0407/2016 de 25 de abril, consecuentemente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0041/2016 de 25 de enero y la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 6 de julio de 2015, declarando probada la demanda y prescrita la acción de la administración tributaria establecida como contravención de omisión de pago en la presentación de la declaración jurada Form. 400 con Número de Orden 6032258463, por el periodo de junio de la gestión 2010, todo lo anterior bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 28-31 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Boliviana-SOINBOL S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0407/2016 de 25 de abril; la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0041/2016 de 25 de enero y la Resolución Sancionatoria N° 601800027115 de 6 de julio de 2015 y, prescrita la acción de la Administración Tributaria establecida como contravención de omisión de pago en la presentación de la declaración jurada Form. 400 con Número de Orden 6032258463, por el periodo de junio de la gestión 2010.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



45

**Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 128 a 135 interpuesta dentro el plazo previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civ., por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante GRACO Santa Cruz), representada legalmente por Bernardo Gumucio Bascopé, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1993/15 de 30 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación del tercero interesado de fs. 222 a 231 y la del demandado de fs. 284 a 290, el informe de fs. 293 sobre falta de ejercicio del derecho a la réplica, decreto de autos para sentencia de fs. 294, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda contenciosa administrativa y fundamentos de la contestación).

GRACO Santa Cruz del SIN se apersona y formula demanda contencioso administrativa con el memorial de fs. 128 a 141 en el que expresa los siguientes fundamentos:

Antecedentes.

Sostiene que la administración tributaria, en uso de sus atribuciones previstas en el Código Tributario Boliviano, conforme a orden de verificación externa N° 00070VE0413 procedió a verificar las obligaciones impositivas del contribuyente INDUSTRIA FORESTAL CIMAL IMR S.A. con NIT 1028125021, respecto al impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a las transacciones (IT), bajo el método de selección obligatorio, modalidad revisión de compras correspondientes a los periodos fiscales diciembre 2005 y enero de 2006.

Conforme a los arts. 66, 100, 125 y 126 de la L. N° 2492 y de acuerdo al alcance de la orden de verificación, se procedió a constatar el debido cumplimiento de la norma tributaria y en la verificación sobre base cierta de acuerdo al art. 43 -I) de la L. N° 2492 se comprobó que solicitó valores CEDEIM's consignando en las declaraciones juradas presentadas por el IVA y los periodos fiscalizados, crédito fiscal emergente de facturas de compras que no cumplen con las normas establecidas para ese efecto, infringiendo la L. N° 1489, el D.S. N° 25465, L. N° 843, D.S. N° 21530, RA N° 05-0043-99 y Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-04 de 19/11/2004.

Consecuentemente -dice- se emitió R.A. N° 21-00019-11 de 29 de diciembre de 2011 en la que se determinó la diferencia existente entre el monto solicitado por concepto de devolución tributaria con la documentación presentada como respaldo a la solicitud de devolución, resultando un importe indebidamente devuelto a CIMAL IMR LTD. de Bs 627.146.

Notificado el contribuyente interpuso recurso de alzada emitiéndose la Resolución ARIT-SCZ/RA 0151/2012 de 18 de mayo que resolvió REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Administrativa IN/GGSC/DJCC/UTJ/RADI/019/2011 N° 21-00019-11 de 29 de diciembre de 2011.

Prosigue afirmando, tanto GRACO Santa Cruz del SIN como el contribuyente CIMAL IMR LTD. interpusieron recurso jerárquico, resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0486/2012 de 24 de septiembre, la misma que confirmó la resolución de alzada y por consiguiente, modificó el importe observado de 622.898 UFV equivalente a Bs 1.069.921 a 587.880 UFV equivalente a Bs 1.009.771 que incluyen el importe indebidamente devuelto actualizado más intereses. Ante este fallo la administración tributaria interpuso demanda contencioso administrativa la misma que la fecha de presentación de la demanda se encuentra con decreto de autos para sentencia. Por su parte, el contribuyente también hizo uso de esa vía emitiéndose la Sentencia N° 632/2013 en 30 de diciembre de 2013 que declaró Probada en parte la demanda contencioso administrativa debiendo la AGIT emitir nueva resolución de recurso jerárquico, materializado en la Resolución AGIT-RJ 1993/2015 de 30 de noviembre de 2015 que nuevamente confirmó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0151/2012 de 18 de mayo.

Fundamentos de hecho y de derecho.

Expresa que la referida Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1993/2015 que confirmó la resolución de alzada que, a su vez, revocó parcialmente la Resolución Administrativa SIN/GGSC/DJCC/UTJ/RADI/ 019/2011 N° 21-00019-11 y modificó el importe observado como indebidamente devuelto, provoca agravio a la administración tributaria por las siguientes consideraciones:

a) La resolución de recurso jerárquico violenta el debido proceso en su elemento congruencia debido a la falta de motivación y fundamentación.

Con ese epígrafe, observa que la resolución impugnada en su fundamento técnico jurídico punto IV.3.6.1. Factura N° 2350 emitida por IMD SRL que señala: "iii. Con referencia a lo manifestado por la administración tributaria en su recurso jerárquico en relación a que no constató el cobro del cheque 1387 (tercera cuota) a través de la solicitud de certificación y que el comprobante de egreso N° 530 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción, es pertinente señalar que de la verificación del extracto del Banco de Crédito (fs. 1662 de antecedentes administrativos c.9) se advierte que en la parte correspondiente a cheques pagados, el mismo se registra como pagado por dicha entidad financiera, no siendo evidente lo expuesto por la administración tributaria. De lo expuesto se concluye que el contribuyente demostró con documentación contable y sus respaldos que la transacción se efectuó efectivamente por consiguiente corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la resolución de alzada en este punto". (Sic)

Al respecto, sostiene que el art. 12-II) del D.S. N° 27874 señala: Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a cincuenta mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Que el sujeto pasivo que solicite devolución de crédito fiscal por actividades exportadoras está obligado a demostrar no solo contablemente los pagos realizados, sino que debe demostrar que estos efectivamente hayan sido cobrados por los proveedores o acreedores de este, por lo que la sola emisión de cheque como medio de pago de una transacción, en la cual no se evidencia que el receptor del pago es aquel que ha emitido la factura, no puede bajo ninguna óptica ser tomada como efectiva o verídica.

Por lo expuesto -dice- se constata que la AGIT confirmó la resolución de alzada sobre la Factura N° 2350 sin la suficiente motivación y fundamentación, desconociendo que la administración tributaria observó esa nota fiscal debido a que la certificación del cheque no está a nombre del proveedor (fs. 165 de antecedentes), es más de la lectura de los "pobres argumentos" se evidencia que la AGIT señaló que "de la verificación del extracto del Banco de Crédito correspondiente a los cheques pagados, se advierte que el mismo registra como pagado por dicha entidad financiera, situación que no está en tela de juicio, puesto que la observación de la administración tributaria no está sustentada en que el cheque haya sido o no pagado, sino que el mismo haya sido cobrado por el proveedor del servicio declarado por CIMAL S.A., es decir quien emitió la factura". Por lo cual-dice- no existe fundamentación suficiente, ni motivación alguna que respalde lo argüido por la AGIT toda vez que no citó ni explicó coherentemente el motivo por el que mantiene la revocación a la observación realizada lo que constituye en vulneración del debido proceso por resolución incongruente.

Cita los A.S. N° 365/2013 de 27 de junio, 377/2012 de 27 de septiembre y 185/2012 de 18 de junio, a los que suma el N° 033/2013 referidos a la congruencia y motivación de las resoluciones y reitera que la AGIT "no expone los hechos que sustentan lo resuelto" y tampoco señala la norma que ampara su decisión".

b.- La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1993/2015 violenta el debido proceso en su elemento igualdad procesal al admitir como prueba de reciente obtención pruebas que no cumplen con el art. 181 de la L. N° 2492; y en su elemento congruencia debido a la falta de motivación y fundamentación.

Con ese título sostiene que en el punto IV.3.6.2. Factura N° 209 emitida por IMD SRL Industria Metalmecánica Delgadillo SRL, la AGIT señaló: "... de la revisión de antecedentes administrativos se evidencia fue emitida a Industria Forestal CIMAL IMR SA por la suma de Bs 56.630 equivalente a \$us. 7.000 por servicios de fabricación de codos y cilindros (fs. 1653 de antecedentes administrativos c9); asimismo se evidencia el comprobante de egreso N° 391, consulta de movimientos Banco Unión que señala que el pago se hubiera efectuado con el cheque 5891 y analítico de la cuenta 21105001 proveedores nacionales US CP (fs. 1665-1667) c9) en alzada el contribuyente adicionalmente presentó copia del cheque 5891 del Banco Unión S.A. por \$us. 7.000 (fs. 133 del expediente c13). De lo expuesto se concluye que el contribuyente demostró con documentación contable y sus respaldos, que la transacción se efectuó efectivamente, por consiguiente corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la resolución de alzada en este punto."

Prosigue señalando que, de igual forma en el punto IV.3.6.3. Factura N° 666 emitida por ISOLCRUZ SRL señaló que se evidencia en antecedentes el cuadro de relación de facturas y pagos; comprobantes de egreso N° 257 y 143, estado de cuenta corriente del Banco de Crédito S.A. en el que se verifica el pago de los cheques 1257 y 1326 y analítico de la cuenta 21105001 proveedores nacionales US C.P. (fs. 1740-1747 de antecedentes administrativos c9) y "en alzada el contribuyente presentó certificado SARC-CERT.B=2605-110106-115428 el mismo que señala que de la cuenta 701-0005162-2-69 se debió el cheque N° 01257 girado a la orden de ISOL CRUZ SRL por \$us..2.070, copia certificada del Banco de Crédito del Cheque N° 1326-8 de la misma entidad financiera por \$us.4827,54 (fs. 178-179 Exp c13)"

Por último respecto de la Factura N° 9872 emitida por Maderera Suto Ltda., señaló también que " en alzada adicionalmente el contribuyente presenta copia certificada por el Banco Unión S.A. del cheque 5916 por \$us.. 4527.09 y copia certificada por el Banco Bisa S.A. del cheque 1136 por \$us. 4.000 (fs. 134-135 del Exp. 13)"

Que con esos argumentos declaró que el contribuyente demostró con documentación contable y respaldos que la transacción se efectuó efectivamente por lo que confirmó la resolución de alzada.

Al respecto, señala que conforme a la L. N° 2492 art. 81 las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad debiendo rechazarse: 2. Las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiere dejado expresa constancia de su

existencia y compromiso de presentación hasta antes de la resolución determinativa; y, 3. Las pruebas que fueren ofrecidas fuera de plazo. En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

Asimismo el art. 2 del D.S. N° 27874 señala a efecto de la aplicación del art. 81 de la L. N° 2492 que en el procedimiento administrativo de determinación tributaria, las pruebas de reciente obtención, para que sean valoradas por la administración tributaria, sólo podrán ser presentadas hasta el último día de plazo concedido por ley a la administración para la admisión de la resolución determinativa o sancionatoria.

Sostiene que conforme al art. 20 del D.S. N° 25465 los exportadores tienen la obligación de llevar registros contables establecidos por disposiciones legales y principios de contabilidad y conservar la documentación de respaldo. Por su parte el art. 37 del D.S. N° 27310 modificado por el parág. III del art. 12 del D.S. N° 27874 establece que cuando se solicite devolución impositiva las compras por importes mayores a 50.000 UFV's deberán respaldarse por lo sujetos pasivos a través de medios fehacientes de pago para que se reconozca el crédito correspondiente. En concordancia con el art. 66 -ii) de la L. N° 2492 que impone el respaldo a través de documentación bancaria, cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de transacción.

Prosigue señalando que los num. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492 imponen la obligación de respaldar las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales, especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos público, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos y las transacciones de más de 50.000 UFV's además deberán respaldarse con el documento bancario: cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio de pago establecido legalmente que respalde fehacientemente la transferencia de dinero entre comprador y vendedor.

Que de la interpretación de la normativa citada, se evidencia que la AGIT emitió un fallo contra el debido proceso, el proceso, justo, equitativo al valorar prueba que fue admitida por la ARIT Santa Cruz como de reciente obtención, sin que esta cumpla con lo establecido en el art. 81 de la L. N° 2492 violentando la igualdad procesal al admitir pruebas que en ningún momento el contribuyente ha demostrado que la imposibilidad de su presentación oportuna no fuera atribuible a causa propia y tampoco fue anunciada ante esa administración, constatándose que aquella no es más que aquella que fue requerida oportunamente por la Administración tributaria y que además es aquella que todo sujeto pasivo que solicita devolución de créditos fiscales debe tener en su poder al momento de su solicitud en la forma y plazos previstos por ley. Al no haberse presentado la prueba oportunamente conforme al art. 81 del Cód. Trib. Boliviano -dice- se operó el principio de preclusión, máxime si no se ha previsto los requisitos para la presentación de la prueba de reciente obtención.

Sostiene que la prueba no solo que no tiene calidad de reciente obtención sino que no es suficiente para dar validez al crédito fiscal declarado, puesto que la misma no desvirtuó las observaciones de la administración tributaria obviando la línea jurisprudencial emitida "por dicha autoridad" en cuanto a los requisitos para beneficiarse con el crédito fiscal declarado: 1.- Estar respaldado de factura original, 2.- que la compra se encuentre a la actividad gravada y 3.- que la transacción se haya realizado efectivamente. Que las notas fiscales o facturas no tienen validez por si mismas para el cómputo del crédito fiscal sino cuando cumplen los "requisitos de validez y autenticidad dispuestos por ley y reglamentos" (sic), de manera que no exista duda de la efectiva consumación de las operaciones que originaron la emisión de la factura, debiendo constar en un registro contable todo este movimiento de tal manera que no quede duda de que el proveedor es el consignado en la factura y el que recibe el pago por la transacción conforme al art. 36 del Cód. Com. D.L. N° 14379.

Que en la Resolución de la AGIT se observa falta de fundamentación, motivación y aplicación de preceptos legales que validan las transacciones puesto que según la solicitud de certificación de los Bancos sobre las que la AGIT basó su criterio para validar las notas fiscales observadas solo demuestran que los cheques fueron cobrados pero no se demuestra quien los ha cobrado si son los que emitieron las facturas, tampoco se fundamentó de que forma los comprobantes de egreso son suficientes para respaldar la realización efectiva de las transacciones con lo que-dice- se demuestra que no se cumplió el parágrafo III del art. 12 del D.S. N° 27874 de 26 de noviembre de 2004 desconociendo que la doctrina tributaria señala que la deducción de un gasto y el cómputo de un crédito fiscal en el IVA está condicionado a la existencia de una operación respaldada por documentos debidamente emitidos.

De lo referido concluye que la AGIT no efectuó correcta interpretación y aplicación de la normativa respecto a la apreciación, oportunidad y pertinencia de presentación de la prueba de reciente obtención, así también existe vulneración al emitir un fallo sin fundamento ni motivación sobre porqué dio por válidas las notas fiscales sobre las que no se demostró la efectiva realización de las transacciones y que no cuentan con medios de pago suficientes, lesionando el debido proceso.

Concluye señalando que el art. 76 de la L. N° 2492 establece que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. En cuanto al debido proceso, transcribe la S.C. N° 418/2000-R y 1276/2001-R y señala que la AGIT vulneró esta garantía al haber permitido la presentación de pruebas que no cumplen la calidad de reciente obtención y no se adecuan a lo establecido en el art. 81 de la L. N° 2492 y al haber emitido un fallo carente de fundamentación y motivación, dejando dudas y vacíos respecto del porqué de la decisión asumida.

I.2. Petitorio

A mérito de estos argumentos pide se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1993/2015 de 30 de noviembre y se mantenga firme la R.A. N° 21-00019-11 de 29 de diciembre.

I.3. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Admitida la demanda por providencia de 17 de marzo de 2016 (fs. 143), la autoridad demandada y tercero interesado fueron citados y se apersonaron.

La AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, con memorial de fs. 284 a 290, contesta negativamente a la demanda exponiendo los siguientes argumentos:

1.- En lo referente a la denuncia de vulneración del debido proceso en su elemento congruencia debido a la falta de motivación y fundamentación, señala que en la demanda se argumenta respecto de la Factura N° 2350, el presunto desconocimiento de que la administración tributaria observó dicha nota fiscal debido a que la certificación del cheque no está a nombre del proveedor (fs. 165 de antecedentes) y que la observación no está sustentada en que el cheque fue o no pagado sino que haya sido cobrado por el proveedor del servicio CIMAL S.A. Asimismo, sobre la observación de las Facturas: N° 209 emitida por IMD SRL (Industria Mecánica Delgadillo), N° 666 emitida por ISOLCRUZ SRL y N° 9872 emitida por Maderera Suto Ltda., y el argumento de que la AGIT dio validez a descargos que no fueron oportunamente presentados y/o anunciados por el contribuyente, desconociendo que dicha documental no es sino la misma que fue solicitada oportunamente; al respecto responde señalando que sobre las pruebas de reciente obtención la AGIT hizo constar en su resolución que el sujeto pasivo presentó juramento de reciente obtención y que no demostró que la falta de presentación de dicha prueba en el periodo de prueba en instancia de alzada no fue por causa propia conforme lo exige el art. 81 de la L. N° 2492 razón por la que expresó que estas pruebas estaban fuera de plazo, sin embargo, aclara que la AGIT consideró las pruebas presentadas en alzada que cumplieron con los requisitos previstos en el art. 217 del CT en observancia a la jurisprudencia sobre valoración de la prueba y el principio de verdad material S.C. N° 0173/2012 de 14 de mayo referida al aporte de nuevos elementos de esencial importancia, caso en el que debe verificarse hasta qué punto la prueba constituye un aporte para la averiguación de la verdad material, sin que ello implique desconocimiento total del derecho a la defensa de la otra parte. Sostiene que el art. 200 del Cód. Trib. Boliviano determina que los recursos administrativos responderán a los principios de oficialidad o impulso de oficio y debido proceso a lo que el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo añade el de verdad material.

Explica con relación a la Factura N° 2350 que la misma fue emitida por Industria Metalmecánica Delgadillo Forestal CIMAL IMR SA por Bs 80.900; equivalente a \$us. 10.000 (fs. 1652 c9 de antecedentes administrativos), se evidenció asimismo la existencia de los comprobantes de egreso N° 392, 518 y 530, cheques N° 902622 y 902656 del Banco Mercantil Santa Cruz por \$us. 2800 y 3560 respectivamente, extractos bancarios cuentas del Banco Santa Cruz y Banco de Crédito BCP y analítico de la cuenta N° 21105001 Proveedores Nacionales US C.P. (fs. 1654-1664 c9 antecedentes administrativos.) y, en alzada el contribuyente adicionalmente presentó copia del cheque N° 1387 del BCP por \$us. 3.560.-, (fs., 132 c13), por tanto, de los comprobantes contables citados verificados, se estableció que Industria Forestal CIMAL IMR SA por la adquisición de juegos completos de pistones para prensas armado, en los comprobantes de egreso N° 392 y 518 contabilizó con cargo a la cuenta de pasivo "proveedores Nacionales Sub cuenta Maestranza IMD SRL" el importe de los pagos efectuados mediante cheques 902622 y 902656 con abono a "Cuentas Corrientes" Banco Santa Cruz Cta. Cte. 1012-130172, asimismo en el comprobante de egreso N° 530 contabilizó con cargo a la cuenta de pasivo "Proveedores Nacionales" el importe del pago efectuado mediante el referido cheque 1387 y con abono a Cuentas Corrientes sub cuenta Bco. Crédito Cta. Cte. 701-0005162-2-69 (fs 1654, 1657 y 1660 antecedentes administrativos. C9). Señala también que, contrario a lo afirmado por la administración tributaria en sentido que la certificación y el comprobante de egreso N° 530 no son suficientes para respaldar la transacción, que en el extracto del Banco de Crédito (fs. 1662 cp 9 antecedentes administrativos) se advierte en la parte correspondiente a cheques pagados que el mismo registra pagado por dicha entidad financiera, no siendo evidente lo aseverado en la demanda, habiendo el contribuyente demostrado con documentación contable y sus respaldos que la transacción se efectuó efectivamente.

Sobre la Factura 209 emitida por IMD SRL señala que la transcripción en la demanda es incompleta, que de la compulsión de los antecedentes administrativos se comprobó que la factura fue emitida por Industria Forestal CMAL IMR SA por la suma de Bs 56.630 equivalente a \$us. 7.000, por fabricación se codos y cilindros (fs. 1653 c9). Según el comprobante de egreso N° 391, consulta de movimientos, Banco Unión el pago se hubiera efectuado con cheque 5891, analítico de la cuenta 21105001, proveedores nacionales US C.P. (fs. 1665-1667 c9 de antecedentes administrativos) y, en instancia de alzada, adicionalmente, el contribuyente presentó copia del cheque 5891 del Banco Unión (fs. 133 c13), por lo que se concluye que el sujeto pasivo logró demostrar con documentación contable y respaldos pertinentes que la transacción se efectuó efectivamente.

Respecto la Factura N° 666 emitida por ISOLCRUZ SRL a favor de Industria Forestal CIMAL IMR SA por Bs 55.870,07, por inyectado de poliuretano para paneles p/ cámara de secado (fs. 1739 c9), señala que de igual forma se constató el cuadro de relación de facturas y pagos; comprobantes de egreso N° 257 y 143, estado de cuenta corriente del Banco de Crédito SA en el que se verifica el pago de los cheques 1257 y 1326 y analítico de la cuenta 21105001 Proveedores Nacionales US C.P. (fs. 1740-1747 de antecedentes administrativos c9). En instancia de alzada el contribuyente presentó certificado SARC-CERT-B02605-110106-115428 que señala que de la cuenta 701-005162-2-69 se debió el cheque N° 01257-5 girado a la orden de ISOL CRUZ SRL por \$us.. 2.070 y copia certificada por el Banco de Crédito del cheque N° 1326-8 de la misma entidad por \$us.. 4.827,54 (fs. 178-179 c.13). Por tanto se estableció que Industria Forestal CIMAL IMR SA por la mencionada inyección de poliuretano, en las comprobantes de egreso N° 257 y 143 contabilizó con cargo a la cuenta pasivo los pagos efectuados mediante cheques 1257 y 1326 y con abono a la Sub cuenta Bco. de Crédito Cta. Cte. 701-0005162-2-69 (US) que cursa a fs. 1741 y 1744 de antecedentes administrativos c.9, por lo que el contribuyente demostró con documentación contable y respaldos que la transacción se efectuó.

Finalmente sobre la Factura N° 9872 emitida por Maderera Suto Ltda. por Bs 68.984,16 (fs. 1848 c.10) señala que evidenció el papel de trabajo, verificación de medios fehacientes de pago correspondientes a las transacciones con los principales proveedores, comprobantes de egreso N° 79, factura pro forma N° 110/05, consulta de movimientos Banco Unión, consulta extractos Banco BISA SA en los que verificó el pago de los cheques N° 5916 y 1136 (fs. 1847, 1849-1852 antecedentes administrativos c.10). En alzada adicionalmente el sujeto pasivo presentó copia certificada por el banco Unión S.A. del cheque 5916 por \$us. 4.527,09 y copia certificada por el Banco BISA SA del cheque 1136 por \$us. 4000 que cursa a fs. 134-135 del expediente, por lo dicho, habiendo verificado el comprobante de egreso, se estableció que Industria Forestal CIMAL IMR SA por el gasto incurrido en compras de láminas de cedro, en el comprobante de egreso N° 79 contabilizó con cargo a la cuenta pasivo: Proveedores Nacionales US C.P., "Industria Maderera Suto Ltda. el importe total de la factura; y con abono a la cuenta "Cuentas Corrientes", sub cuenta "Banco Unión Cta. Cte.. 2-119 (US)" y "IMR Bco. BISA Cta. Cte. 6061-2012 (s) que reflejan los importes

consignados en los cheques N°. 5916 por \$us. 4.527.09 y 1136 por \$us. 4.000.-, (fs. 1849 c.10), concluyéndose que el contribuyente demostró con documentación contable y respaldos que la transacción se efectuó por lo que se confirmó la resolución de alzada dejando sin efecto la observación sobre esta factura cuyo crédito fiscal alcanza Bs 8.968.

Sostiene que la AGIT actuó en sujeción a la S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo que establece que la fundamentación no consiste en una exposición ampulosa. Alude también doctrina tributaria, jurisprudencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (Sentencia N° 131/2013 de 17 de abril) sobre la verdad material y ratifica los fundamentos de la Resolución impugnada.

1.4. Respuesta del Tercero Interesado

La Empresa Industria Forestal CIMAL/IMR S.A. legalmente representada por Fernando Velarde Roca, se apersona, contesta negativamente y opone excepciones de prescripción y litis pendencia rechazados por proveído de fs. 232.

Asimismo, sobre los argumentos de la demanda referidos a la admisión de prueba de reciente obtención para validar las Facturas N° 209 de Metal Mecánica delgadillo, N° 666 de ISOLCRUZ SRL, N° 9872 de Maderera Suto SRL, sostiene que los mismos no tienen asidero ya que el Tribunal Supremo de Justicia al anular la Resolución AGIT N° 846 dictada en este mismo proceso estableció que en Bolivia conforme al art. 4-d) de la L. N° 2341 rige el principio de verdad material.

Que el SIN no fundamenta cuales son las pruebas que invalidan las facturas que se encuentran respaldadas con documentos contables y bancarios.

Que la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo N° 633/2013 de 30 de diciembre, anuló la anterior Resolución de Recurso Jerárquico emitida por la AGIT fundada en la falta de valoración de dicha prueba consistente en legalización de cheques presentados en instancia de alzada. Que la Administración Tributaria no valoró que los cheques no traen copia para el girador por eso el contribuyente no tiene copia de los cheques y no depende de su voluntad obtener esas copias el momento y día que quieren sino esperar que el banco les proporcione previa búsqueda entre toneladas de archivos de cheques, por ello no lo presentaron en el momento de la fiscalización al no estar humanamente a su alcance el archivo bancario, siendo evidente que se constituye por ello en prueba de reciente obtención. Que el SIN tienen el poder coercitivo de pedir información a los bancos y poner plazos pero no lo hace determinando indebidos cargos tributarios cuando el contribuyente ha cumplido sus obligaciones tributarias.

Destaca que un argumento que no formó parte de la litis en etapa administrativa es el que ahora se incorpora en la demanda por el SIN cuando dice que las facturas no valen por sí solas y que se deben respaldar con libros de acuerdo al art. 36 del Cód.Com. (CC), contradiciéndose ya que presentaron comprobantes, libros mayores, cheques, etc. por lo que es aplicable la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 128/2013 Exp. 100/2012 de la que efectúa transcripción literal pidiendo se declare improbadamente la demanda.

1.5. Petitorio.

En mérito a lo expuesto pide que el tribunal declare improbadamente la demanda, contenciosa administrativa.

1.5. Decreto auto para sentencia.

Cumplidas las formalidades procesales, no habiéndose formulado réplica ni dúplica a fs. 294, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

Que por imperio de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para conocer y resolver la demanda contenciosa administrativa, cuya finalidad es el "control judicial de legalidad", previsto en el art. 4-i) de la L. N° 2341, razón por la cual se la tramita como un proceso de puro de derecho (no de hecho); siendo un requisito de admisibilidad, el acreditar que se agotó con la instancia administrativa, lo que implica evidenciar que se resolvió el Recurso Jerárquico.

En ese marco, de la demanda cursante de fs. 128 a 135 se establecen como puntos de controversia sobre los que este Tribunal debe efectuar control de legalidad, los siguientes:

a. Si la AGIT incurrió en falta de motivación y fundamentación al emitir la resolución de recurso jerárquico y pronunciarse sobre la Factura N° 2350, respecto del cual la administración tributaria -dice- observó la falta de probanza respecto de que el mismo haya sido cobrado por el proveedor del servicio, no existiendo explicación coherente por qué mantiene la revocatoria dispuesta en alzada.

b. Si la autoridad demandada, al confirmar la resolución emitida por la ARIT no efectuó correcta interpretación y aplicación de la normativa respecto a la apreciación, oportunidad y pertinencia de presentación de la prueba de reciente obtención art. 81 de la L. N° 2492, así también si vulneró el debido proceso al emitir un fallo sin fundamento ni motivación al dar por válidas las notas fiscales sobre las que no se demostró la efectiva realización de las transacciones y que no cuentan con medios de pago suficientes, lesionando el debido proceso.

Primer punto de controversia.- A efectos de ingresar al control de la interpretación y aplicación correcta de la ley, es necesario dejar establecido como antecedentes lo siguiente:

1.- El 19 de octubre de 2009, la administración tributaria notificó a Industria Forestal CIMAL IMR SA con la orden de verificación N° 0007OVE0413-CEDEIM, modalidad posterior relacionada a los periodos fiscales diciembre 2005 y enero 2006, notificándose en la misma fecha con el requerimiento de documentación que debía presentar en el plazo de cinco días hábiles, adicionalmente, se le solicitó al contribuyente detalle en medio físico y magnético más documentación respaldatoria.

Efectuado el trámite respectivo, el 31 de diciembre de 2011 la Administración Tributaria notificó a Industria Forestal CIMAL con la R.A. N° 21-00019-11 Cite: SIN/GGSC/DJCC/UTJ/RADI/019/2011 de 29 de diciembre (fs. 1 a 4 del proceso) que estableció la diferencia existente entre el monto devuelto por concepto de devolución impositiva respecto a la documentación presentada como respaldo por el contribuyente,

importe que asciende (descontado el pago efectuado por el contribuyente) a UFV's 622.898, equivalente a Bs 1.069.921; por tributo indebidamente devuelto e intereses. (fs. 4 del proceso y 2375-2382 c.12 ant. adm).

Formulado el recurso de alzada por el contribuyente, la ARIT emitió la Resolución de Recurso de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0151/2012 de 18 de mayo (fs. 323 a 355 anexo 13) que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CITE: SIN/GGSC/DJCC/UTJ/RADI/019/2011 N° 21-00019-11 de 29 de diciembre de 2011. Específicamente, sobre la Factura N° 2350 emitida por Industria Metal Mecánica Delgadillo IMD SRL por Bs 80.900.-, equivalente a \$us. 10.000.-, la resolución de alzada a fs. 347 vta. y 348 (c.12 de ant. dm), haciendo constar un análisis exhaustivo de la documental y papel de trabajo elaborado por la Administración Tributaria la ARIT concluyó: "...los documentos señalados precedentemente se constituyen en medios fehacientes de pago, ya que estos respaldan la operación efectuada y demuestran el pago efectuado por la empresa recurrente a su proveedor, en el entendido que estas transacciones están registradas contablemente, existen los cheques respectivos que respaldan el registro contable y los extractos bancarios demuestran el pago de los cheques a los proveedores correspondientes. En consecuencia, por todo lo señalado anteriormente, la Factura N° 2350 se encuentra respaldada con documentación probatoria, demostrando que la transacción fue realizada efectivamente cumpliendo lo dispuesto por el art. 12-III del D.S. N° 27874, el cual modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, por lo tanto cuenta con medios fehacientes de pago y es válida para la solicitud de CEDEIM, por lo que corresponde atender favorablemente la pretensión de la empresa recurrente respecto a esta factura y en consecuencia revocar la observación de la Administración Tributaria respecto del importe de Bs 80.900; que origina un crédito fiscal válido de Bs 10.517." (Sic)

Esta Resolución de alzada, fue impugnada con los recursos jerárquicos de fs. 357 a 363 (c.13 ant. adm) interpuesto por GRACO Santa Cruz del SIN y el de fs. 391 a 409 (c.14 ant. adm) interpuesto por CIMAL IMR SA.

En el Recurso Jerárquico formulado por GRACO Santa Cruz (fs. 357 a 363 c.13 anexos), respecto de la Factura N° 2350 emitida el 28 de julio de 2006 por Industria Metal Mecánica Delgadillo IMD SRL., el recurrente, luego de aludir que la misma fue emitida por fabricación de cilindros y pistones hidráulicos para prensa, hizo constar el monto total, el pago efectuado en tres cuotas y la existencia de los siguientes respaldos (Comprobante de egreso, en la primera y segunda cuota más copia de cheques N° 902622 y 902656 del Banco de Santa Cruz emitidos el 23 de junio y 27 de julio de 2005 respectivamente, ambos endosados y cobrados. En la primera cuota existe además extracto Bancario que refleja el débito del referido cheque y, respecto de la tercera cuota existe Comprobante de egreso, extracto bancario que refleja el pago del cheque y solicitud de certificación de cheques al Banco de Crédito mediante carta más registro contable analítico que registra el importe total de la Factura N° 2350 por Bs 80.900.-, equivalente a \$us. 10.000. Asimismo, entre los puntos de impugnación expresó que:

1. No se constató el cobro del cheque (tercera cuota) a través de la solicitud de certificación de cheque y que el comprobante de egreso N° 530 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción toda vez que incumple el parág. III del art. 12 del D.S. N° 27874 modificado por el art. 37 del D.S. N° 27310 (Medios fehacientes de pago).

2.- Que una factura no tiene validez por si misma para el cómputo del crédito fiscal sino cuando cumple con los "requisitos de validez y autenticidad dispuesto por las leyes y los reglamentos específicos" de tal modo que no quede duda de las operaciones que las mismas hayan sido efectivamente consumadas y que el proveedor que realizó la prestación del servicio o venta de producto sea efectivamente el consignado en la factura y consiguientemente el que reciba el pago, por tanto, los descargos presentados por el contribuyente no contienen respaldo contable y/o financiero que demuestre el pago y transacciones realizadas.

Que de conformidad a los arts. 4 y 8 de la L. N° 843 la transacción debe: 1) Estar respaldada con la factura original, 2) Que la compra se encuentre vinculada a la actividad gravada y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente. En el caso-dice el recurso jerárquico- no se cumplió el tercer requisito.

Que el papel de trabajo de fs. 1651 demuestra que la nota fiscal no cumple con el art. 12-III) del DS 27874 toda vez que la Factura N° 2350 adjunta cheque certificado por el Banco pero no está a nombre del proveedor y la 209, no adjunta cheque certificado del Banco por lo que no cuentan con medios fehacientes de pago (fs. 1651), (sic)

La AGIT, se pronunció sobre estos recursos con resolución RJ 0846/2012 (585 a 627 (c-15 de anexos) la misma que fue anulada por Sentencia de 30 de diciembre de 2013 emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia como efecto de demanda Contencioso administrativa interpuesta por CIMAL IMR SA. (fs. 70 a 79 del proceso), en cuyo mérito la autoridad jerárquica, volvió a pronunciarse mediante la resolución AGIT-RJ 1993/2015 de 30 de noviembre de 2015 (fs. 702 a 748 ant. adm. c.15) que es motivo de actual impugnación.

En esta nueva resolución de recurso jerárquico, la autoridad demandada al pronunciarse sobre el motivo de impugnación vinculado a la Factura N° 2350 en el acápite IV.3.6. i.- denominado depuración del crédito fiscal.- Facturas observadas por no contar con medios fehacientes de pago y medios probatorios de pago en su realización, aludió doctrina del tratadista Ricardo Fenochietto (fs. 74 y siguientes de la Resolución impugnada) para aclarar el alcance del término "vinculación" señalando que el objetivo de exigir la vinculación a la actividad gravada: "ha sido evitar que una determinada cantidad de operaciones consumidas particularmente por los dueños de las empresas, sus directivos, su personal o terceros, sean deducidos en la liquidación de la misma por el solo hecho de haber sido facturadas a su nombre..." (Sic)

Asimismo, apoyó su decisión en los art. 3 del D.S. N° 25465, 8 y 11 de la L. N° 843, 8 del D.S. N° 21530, num. 4 del art. 70 de la L. N° 2492, parág. III del art. 12 del D.S. N° 27874 que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310 (RCTB) destacando que el mismo dispone que cuando se solicite devolución impositiva las compras por importes mayores a 50.000 UFV's deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables con medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente y expreso que la línea doctrinal que asume la AGIT exige tres requisitos para que el contribuyente se beneficie con crédito fiscal IVA : 1) Existencia de la factura. 2) Que la compra se encuentre vinculada con la actividad y 3) que la transacción haya sido efectivamente realizada.

Posteriormente, efectuada la verificación sobre la base de la observación realizada por el recurrente es decir "que la transacción haya sido efectivamente realizada" y la "existencia de medios fehacientes de pago" en los importes superiores a 50.000 UFV's puntualizó la definición

de “venta” conforme a la L. N° 843 especificando sus tres condiciones: onerosidad que se demuestra a través del medio fehaciente de pago; transmisión de dominio que se respalda con documentación contable como la factura, inventarios y otros que permitan demostrar la efectiva realización de la transacción y no una simulación del acto; y los sujetos intervinientes.

Con esa base normativa, doctrinal y fáctica en el acápite IV.3.6.1.i, sobre la Factura N° 2350 enumeró la existencia de comprobantes de egreso N° 392, 518 y 530, cheques N° 902622 y 902656 del Banco Mercantil Santa Cruz y Banco de Crédito BCP y analítico de la cuenta 21105001 (fs. 1654-1664 c. 9 ant. adm.) y aludió que enalzada se presentó adicionalmente copia del cheque 1387 del Banco de Crédito BCP por \$us. 3.560 (fs. 132 del Exp. c.13), de cuyo contenido efectuó análisis pormenorizado para concluir (en cuanto a la denuncia de falta de constatación del cobro del cheque N° 1387, tercera cuota, a través de la solicitud de certificación y que el comprobante de egreso N° 530 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción), sobre ello, resaltó que procedió a la verificación del extracto del Banco de Crédito (fs. 1662 de ant. adm. c9) advirtiendo que en la parte correspondiente a cheques pagados, el mismo se registra como pagado por dicha entidad financiera. Dando respuesta con ello sobre el primer punto de impugnación en el marco de la reclamación efectuada en el memorial de recurso jerárquico. No siendo evidente la falta de fundamentación y motivación que se denuncia, puesto que los motivos que llevaron a asumir la decisión de confirmar de alzada están suficientemente explicados, quedando claro del fundamento expuesto que, no es cierto el incumplimiento del parág. III del art. 12 del D.S. N° 27874 modificado por el art. 37 del D.S. N° 27310 (Medios fehacientes de pago) toda vez que la Autoridad de Impugnación Tributaria procedió a la verificación aludida advirtiendo que el mismo fue pagado por dicha entidad financiera, lo que revela que para la autoridad fueron suficientes para crear convicción los medios fehacientes de pago aportados.

La razonabilidad de la decisión se entiende a partir de la comprensión y alcance del término “medios fehacientes de pago”. A ese fin, el Diccionario de la Lengua Española, señala que fehaciente significa que hace fe, que es fidedigno. El art. 37 del Reglamento del Código Tributario Boliviano aprobado con D.S. N° 27310 con la modificación dispuesta por el D.S. N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, sobre los medios fehacientes de pago regula que: Las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Ahora bien, el demandante añade en su impugnación inserta en la demanda el término “suficiente” al señalar que el comprobante de egreso N° 530 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción, apreciación que a partir de la previsión normativa antes señalada resulta totalmente subjetiva y alejada de las reglas de sana crítica con la que se debe “valorar la prueba en su conjunto”, toda vez que la propia norma que acusa como incumplida o inaplicada, no enumera ni clasifica de acuerdo a su importancia o prevalencia la documentación que constituye “medio fehaciente de pago”, quedando tal apreciación librada a la sana crítica de la autoridad, la que, en el caso, hizo constar expresamente que procedió a la verificación del extracto del Banco de Crédito (fs. 1662 de ant. adm. c9) y toda la documentación contable que consta en los papeles de trabajo, concluyendo que la misma es suficiente para constituir medio fehaciente de pago, máxime si, en el caso, se trata de pagos por cuotas no existiendo ninguna observación sobre las cuotas una y dos.

En ese marco, no puede dejar de recordarse que por determinación del art. 126 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, la AT tiene facultades de revisar y evaluar los documentos pertinentes que sustenten la solicitud de devolución tributaria, siendo parte de sus facultades el controlar, verificar, fiscalizar e investigar el comportamiento del sujeto pasivo o tercero responsable y dentro de su propósito de verificación, la entidad demandante debe acomodar sus amplias facultades y actuar al debido proceso previsto en el art. 180 de la C.P.E. y al principio de verdad material, por tanto si, en su criterio quedaba alguna duda sobre los medios fehacientes de pago, en ejercicio de su labor investigativa, pudo disponer la ejecución de actos investigación en busca de la verdad material y no pretender darle valor esencial a un solo documento (certificación de cheque) frente a otros que constituyen también documentación fehaciente que demuestra la realización efectiva de la transacción y cuya valoración bajo las reglas de la sana crítica no se ha impugnado en la presente demanda.

Por último, es evidente que la administración tributaria al igual que todas las autoridades judiciales están obligadas a preservar el debido proceso en su vertiente debida fundamentación derecho que exige que la autoridad que dicte una resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma, aspecto que el caso está cumplido en el marco de lo fundamentado en el recurso jerárquico, no advirtiéndose vulneración del debido proceso, máxime si la parte demandante no señala porqué la verificación del extracto del Banco de Crédito (fs. 1662 de ant. adm. c9) que demuestra que el cheque tantas veces referido fue pagado por dicha entidad financiera, junto al resto de la documentación contable entre la que se encuentra el comprobante de egreso N° 530 son “insuficientes”, desconociendo con ello que el mencionado comprobante de egreso de fs. 1660 (c.9 anexos) hace constar como número de cheque el N° 1387 Banco de Crédito y como concepto fabricación de pistones para mesas de armado, egreso a favor de IMD SRL cuyo sello y firma aparece en el mismo con la leyenda “recibi conforme” (cuyo cobro también consta en el extracto bancario de fs. 1662); contra esta prueba considerada suficiente por la ARIT y la AGIT, el demandante se limita a exigir la “certificación de cheque” y a sostener que una factura no tiene validez por sí misma para el cómputo del crédito fiscal sino cuando cumple con los “requisitos de validez y autenticidad dispuesto por las leyes y los reglamentos específicos”, sin explicar jurídicamente cuál es ese requisito esencial que hace que la factura que refiere no tenga validez, tampoco explica a partir de norma expresa, la trascendencia de la certificación de cheque en el descubrimiento de la verdad, máxime si en el recurso jerárquico tampoco identificó cual la ley y reglamentos específicos referidos a los requisitos de validez y autenticidad de la factura inobservados y cual su incidencia en la vulneración de algún derecho, motivo por el que la AGIT no estaba obligada, sopena de incurrir en fallo extra y/o ultra petita, a pronunciarse sobre aspectos no planteados expresamente en el recurso jerárquico. No evidenciándose en definitiva lesión al debido proceso ni situación de indefensión del demandante.

Segundo punto de controversia, a efectos de verificar si la autoridad demandada, al confirmar la resolución emitida por la ARIT no efectuó correcta interpretación y aplicación de la normativa respecto a la apreciación, oportunidad y pertinencia de presentación de la prueba de reciente obtención, art. 81 de la L. N° 2492, y si vulneró el debido proceso al emitir un fallo sin fundamento ni motivación al dar por válidas notas fiscales sobre las que no se demostró la efectiva realización de las transacciones y que no cuentan con medios de pago suficientes, lesionando el debido proceso.

A efectos del control de legalidad que corresponde respecto de esta denuncia, debe establecerse el marco normativo que rige la prueba en alzada y otros aspectos vinculados a esta.

Por determinación del art. 81 de la L. N° 2492: "Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la resolución determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3, cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención".

Por su parte, el art. 100 del Cód. Trib. Boliviano, con relación a las facultades de la AT, ha establecido que dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales en especial, podrá: 1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios. Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este artículo, son funciones administrativas inherentes a la AT de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

Asimismo, el art. 217 de la L. N° 3092 Complementaria al Cód. Trib. Boliviano, establece normas generales a aplicarse en los recursos administrativos y refiere que se admitirá como prueba documental:

a. Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada por autoridad competente.

La prueba documental hará fe respecto a su contenido, salvo que sean declarados falsos por fallo judicial firme.

En ese marco, en el caso de autos la entidad demandante observa que se hubieran dejado sin efecto las observaciones sobre las Facturas N° 209 de IMD, N° 666 de ISOLCRUZ SRL y la N° 9872 de Maderera Suto y señala que las copias legalizadas de los cheques que respaldan las facturas mencionadas fueron presentadas a la AIT y no a la administración tributaria y que consecuentemente no se dio cumplimiento al mandato del art. 81 de la L. N° 2492 toda vez que la misma es la que fue solicitada por la administración tributaria .

La Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciarse sobre esta denuncia a fs. 68 y siguientes de la resolución de recurso jerárquico (fs. 735 y siguientes del anexo 15) en el apartado IV.3.5., con el epígrafe: "Sobre la presentación de pruebas en instancia de alzada" efectuó exposición doctrinal de la prueba y aludió los arts. 76 y 81 de la L. N° 2492, el principio de verdad material, art. 200 del Cód. Trib. Boliviano y 4 de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo) para fundar que la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda y del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso se demuestre lo contrario, principio de verdad material en virtud al cual la Administración Tributaria debe investigar.

Posteriormente, efectuó el análisis de la oportunidad en que se presentaron las referidas pruebas verificando que efectivamente CIMAL IMR SA no presentó la totalidad de las pruebas requeridas en instancia administrativa, hizo presente que evidenció que la administración tributaria solicitó a CIMAL IMR SA fotocopias de cheques certificados por el respectivo Banco, no obstante concluyó: "condicionando de este modo a que sea el contribuyente quien tenga que gestionar la tramitación de las mismas ante las entidades financieras, es decir sujetando el cumplimiento de la entrega de estos documentos a un tercero..." de lo que colige que la omisión no fue por causa propia, debiendo presentar esta documentación ante alzada con juramento de reciente obtención conforme lo señalado en el art. 81 de la L. N° 2492..." (Sic). Seguidamente y sobre la preclusión alegada por la Administración Tributaria sostuvo que contra la misma se contraponen el principio inquisitivo o de favorabilidad y verdad material reconocidos en la legislación tributaria por tanto aplicables en impugnación tributaria, hizo constar que la prueba presentada por CIMAL en alzada desvirtúa en parte las observaciones de la Administración Tributaria razón por la que en aplicación de los art. 200-1) del Cód. Trib. Boliviano, 4-d) de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo que imponen descubrir la verdad material y objetiva decidió considerar las pruebas presentadas que cumplan con los requisitos del art. 217 del Cód. Trib. Boliviano, cuya aplicación no ha sido impugnada en la presente demanda.

De lo anterior, se concluye que la AGIT, tal cual especifica el propio demandante cuando enumera la prueba presentada por el contribuyente, consideró que el mismo adjuntó y presentó a la autoridad administrativa copia de las notas presentadas a los Bancos para la extensión de los cheques certificados considerando que dicha documental explica la falta de presentación de la misma ya que su extensión dependía de las entidades bancarias. Asimismo, se advierte que la AGIT efectuó ponderación de los principios que rigen la materia para interpretar y aplicar la ley, privilegiando en su análisis la pertinencia y utilidad de las pruebas frente al principio de preclusión y concluyó, a la vista y valoración de toda la prueba aportada por el sujeto pasivo, que las Facturas: N° 209 de IMD SRL Industria Metal Mecánica Delgadillo emitida (Bs 56.630 por fabricación de codos y cilindros), Factura N° 666 emitida por ISOLCRUZ SRL (por la suma de Bs 55.870,07 por inyectado y poliuretano) y la N° 9872 de Maderera Suto Ltda. (por Bs 68.984,16) que el contribuyente demostró con toda la documentación contable y respaldos de las transacciones que estas se efectuaron efectivamente, motivo por el que resolvió confirmar la resolución de alzada.

Sobre la razonabilidad de tal decisión, por el propio fundamento expuesto por el demandante en la demanda, se evidencia que durante la tramitación del recurso de alzada se aperturó término probatorio tiempo en el cual, el recurrente presentó con juramento pruebas de reciente obtención referidas a copias de cheques certificados las que sumadas al resto de documentación de respaldo presentada ante la administración tributaria (comprobantes de egreso, facturas, registros en el libro "analíticos" y otros registros contables, copias de solicitudes a los Bancos, etc.) llevaron a concluir la existencia de documentación fehaciente suficiente sobre la transacción efectiva. Ahora bien, resulta evidente que al encontrarse la documentación en poder de un tercero (entidad bancaria), el sujeto pasivo estaba imposibilitado de poder presentar los cheques certificados cuando le fue requerida por la AT quedando, bajo las reglas de sana crítica, demostrado que la prueba de reciente obtención

presentada en instancia de alzada cumple con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo analizarse las mismas siempre en virtud del principio de verdad material en mérito al cual la instancia jerárquica tiene la facultad legal de verificar por todos los medios disponibles, la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, conforme a lo previsto en el art. 200 num. 1) de la L. N° 3092 Modificatorio al CTb por lo que la resolución de recurso jerárquico se encuentra conforme a la línea jurisprudencial establecida por sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, instancia que solo como ej. en la Sentencia N° 617 de 10 de diciembre de 2015 ingresando al desarrollo de la controversia para determinar, si la AGIT al confirmar la resolución emitida por la ARIT vulneró los arts. 81 y 98 de la L. N° 2492 y art. 2 del DS N° 27874, al admitir las pruebas con juramento de reciente obtención, acusada por la entidad demandante de no reunir las características de pertinencia y oportunidad, estableció como línea de interpretación lo siguiente: "Si bien es cierto que de conformidad a lo dispuesto por los arts. 81, 98 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano y art. 2 del DS N° 27874, existen presupuestos formales que según señala la entidad demandante fueron vulneradas por la AGIT con relación a las características de pertinencia y oportunidad que no fueron cumplidas por el contribuyente, no es menos evidente que sobre el particular el Tribunal Supremo sentó línea jurisprudencial en sus resoluciones que dicho razonamiento no debe anteponerse al principio de la verdad material que es el rector del procedimiento administrativo, previsto por el art. 4-d) de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo (Ley de Procedimiento Administrativo) que establece: "La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil", aplicable por permisón del art. 200 del Cód. Trib. Boliviano y constitucionalizado a través del art. 180 de la C.P.E. y en ese mérito, resulta también pertinente señalar que el Tribunal Constitucional Plurinacional en la S.C. N° 1662/2012 de 1 de octubre de 2012, considera que verdad material "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, el principio de la verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; resultando claro bajo ese razonamiento que dicho principio es aplicable plenamente, más allá del incumplimiento de la formalidad del plazo de presentación, motivo por el cual se concluye que la AGIT y la ARIT obraron correctamente al valorar las pruebas de reciente obtención, toda vez que las pruebas fueron producidas en la instancia de alzada y confirmadas en instancia Jerárquica, debido a que la omisión de la presentación de las pruebas respectivas no fue por causa propia del contribuyente." (Sic)

En tal sentido, este tribunal llega al convencimiento que la resolución de recurso jerárquico motivo de impugnación, no causó agravios, ni lesionó derechos, ya que fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiendo encontrado infracción, aplicación errónea de la norma legal tributaria ni administrativa pues la prueba aportada fue además suficiente para generar convicción en la autoridad demandada sobre la veracidad de la transacción tal cual se tiene suficientemente fundamentado en la resolución impugnada.

En mérito a lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación debida y suficiente, y las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no advirtiéndose agravio o lesión de derechos que se hubieren causado con la misma no siendo evidente que la AGIT hubiera ignorado el art. 81 de la L. N° 2492 ni ninguna otra norma de las acusadas como infringidas en la demanda, no advirtiéndose en definitiva causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla declarando IMPROBADA la demanda presentada por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO SCZ) del SIN y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1993/2015

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



46

Sociedad de Ingeniera de Bolivia S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 101 a 109, en la que Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería de Bolivia S.R.L. (SOINBOL S.R.L), impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 167 a 172; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que, que la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, en su parte referida a la Información General textualmente señaló: "Modalidad: Verificación Especifica Crédito IVA cuando la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación", en su art. 2 establece solamente cuatro modalidades (fiscalización total, fiscalización parcial, verificación externa y verificación interna), lo que evidenciaría la inexistencia de la citada "Verificación Especifica Crédito IVA", constituyéndose en un vicio de procedimiento y una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija.

Indicó que, la AGIT con la resolución impugnada permite que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo en vista de que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes Nos. 291 y 317. Sobre estas leyes señaló que su espíritu es la de implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de los señalado en el art. 123 de la C.P.E., lo que amerita una decisión de nulidad por errónea interpretación de la normativa tributaria.

Indicó que, la R.D. N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 determina una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, sin tomar en cuenta que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verifico el crédito fiscal con Orden de Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de julio 2010. Consiguientemente afirmó que, dentro del crédito fiscal se encuentran además de las facturas de compras las declaraciones únicas de importación DUIS (conocidas como pólizas de importación), lo que configuraría en el caso presente una identidad de sujeto, hecho y fundamento, lo que demostraría la violación del precepto universal "no bis in ídem", no solo por la sanción sino porque se juzga a la persona doblemente por un mismo hecho.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda

Denunció violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley, respecto al art. 2 de la RND N° 10-0005-13 1 de marzo de 2013, al introducir la Administración Tributaria una modalidad de verificación que no está reconocida, afectando el debido proceso establecido en el parágrafo II del art. 115 de la C.P.E. Por otro lado, señaló que, se ha afectado el derecho a la seguridad jurídica plasmado en el num. 2 del art.9, arts. 178, 306 y 311.II.-5 de la C.P.E., así como el art. 123 de la C.P.E., al permitir la aplicación de normas que no estaban vigentes durante los periodos que sucedieron los hechos generadores y su vencimiento ni durante la presunta comisión del ilícito tributario, así como se vulneró el art. 150 de la L. N° 2492; denunció además vulneración al art. 117-II de la C.P.E., al considerar que nadie puede ser procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016 de 01/02/2016.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 167 a 172, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, conforme los antecedentes del recurso jerárquico, el citado punto IV de la demanda interpuesta por el sujeto pasivo, no se encuentra en los argumentos expresados como agravios, conforme se tiene en el memorial de fs. 345 a 348, por lo que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria desarrollo sus fundamentos técnico jurídicos conforme los aspectos cuestionados de la resolución recurrida por el

sujeto pasivo, de ahí que, indicó que no corresponde considerar a través de la demanda, aspectos nuevos e inoportunos en resguardo del principio de congruencia que rige la justicia tributaria.

Indicó que, la demanda presentada por SOINBOL S.R.L., demuestra una falta de argumentación técnico jurídico, al exponer argumentos por demás generales, incluso tratando de hacer ingresar nuevos argumentos que no fueron observados por el recurrente en el recurso jerárquico, incumpliendo lo establecido en el art. 127 del Cód. Pdto. Civ. y 110 del Cód. Proc. Civ., al no realizar la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido.

Señaló que, que lo periodos objetos de verificación corresponden a marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010, y conforme lo dispuesto en los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, modificados por las leyes Nos. 291 y 317, el computo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2011, por lo que considerando que en la gestión 2016 la prescripción es de ocho años, se tiene que en el presente caso la notificación con la resolución determinativa fue realizada por la Administración Tributaria el 30 de junio de 2015, interrumpiendo el curso de la prescripción, consecuentemente las facultades de determinación de la administración tributaria fueron ejercidas dentro del plazo. Expreso que, bajo la previsión de los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, modificado por la L. N° 291, para efectuar el computo de las prescripción de las facultades de las facultades de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos e imponer sanciones administrativas, en la gestión 2015, el término de la prescripción se incrementó a siete años; es decir, que en aplicación del principio de legalidad, que establece que ningún poder público puede estar excluido del respeto y sometimiento a la norma fundamental y a las leyes, se dio cumplimiento a lo dispuesto en la ley vigente.

Manifestó que, respecto a la violación del principio de irretroactividad de la ley señalado por el sujeto pasivo, se debe considerar que la Autoridad de Impugnación Tributaria como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de la normas vigentes, de ahí que, observando lo dispuesto por el art. 5 de la L. N° 027, de 6 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles, siendo evidente por lo expuesto que no existe vulneración al principio de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la ley, e irretroactividad de la ley.

Refirió que, de la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que el 31 de diciembre de 2014, la administración tributaria, notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación N° 14600200007, refiriendo como alcance la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados con el crédito fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, solicitando a través del Anexo F/4003, la presentación de las siguientes Pólizas de Importación: C-401, C-405, C-2521, C-2596, C3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525. Señaló por otro lado que, de la revisión de las Ordenes de Verificación Externa Nos. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 citadas por el sujeto pasivo, se observa que si bien hacen referencia a los periodos marzo y julio de la gestión 2010, limitan el alcance de la verificación del IVA a las siguientes Facturas Nos. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279; aclarando sobre el particular, que si bien el sujeto verificado es el mismo en las Ordenes de Verificación, el objeto y fundamento son distintos, por lo que considera que no se vulnero el principio No bis in ídem.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 100/2016, de 1 de febrero.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a duplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 195 a 198, así como 206 a 208. Cumplidos como se encontraban estos actuados, por providencia de fs. 209, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.-1 Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

Que el 31 de diciembre de 2014, La administración tributaria, notifico personalmente a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la Orden de Verificación N° 14600200007, comunicándole el inicio de un proceso de verificación con alcance a la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados al crédito fiscal IVA de los periodos de marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010; solicitando a través del Requerimiento de Documentación N° 14600900057 Form. 4003 la presentación del balance general, comprobantes de egreso, declaraciones juradas del RC-IVA, estados financieros, extractos bancarios, inventarios, libros de contabilidad mayores, libros de compra IVA, notas fiscales de respaldo al crédito fiscal, documentos que permitan demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan en cuanto a la vinculación y transacción económica con respecto a las Pólizas de Importación declaradas en los periodos sujetos a revisión, como ser medios fehacientes de pago, certificados de avance de obras y otros de las pólizas de importación detalladas.

El 9 de febrero de 2015, el sujeto pasivo presentó ante la administración tributaria una nota, solicitando la anulación de la Orden de Verificación N° 14600200007, argumentando que no se encuentra obligado a llevar la documentación solicitada, la modalidad de verificación no está establecida en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13; que los periodos a verificar se encuentran prescritos; y que la Orden de Verificación incluye periodos ya verificados por el SIN.

El 16 de abril de 2015, la administración tributaria notifico mediante cédula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L, con el Proveido N° 24-063-15, de 24 de marzo de 2015, rechazando la solicitud de nulidad planteada, por considerar que la misma no responde a los antecedentes.

El 29 de abril de 2015, la administración tributaria notificó mediante cédula al sujeto pasivo, con el Requerimiento Form. 4003 N° 115612, de 27 de abril de 2015, por medio del cual solicito la presentación de: Declaraciones juradas del IVA Form. 200, libros de compra IVA, notas fiscales de respaldo al crédito fiscal, extractos bancarios, comprobantes de egreso con respaldo, estados financieros de las gestiones 2010 y 2011, libros de contabilidad diario y mayor, kardex, inventarios, y otros documentos que permitan demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan en cuanto a la vinculación y transacción económica, con respecto a las pólizas de importación declaradas en los periodos sujetos a revisión, como ser medios fehacientes de pago, certificados de avance de obras y otros de las pólizas de importación detalladas en el anexo F/4003.

El 20 de mayo de 2015, la administración tributaria notificó mediante cedula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la Vista de Cargo 600-14600200007-00040-2015, de 8 de mayo de 2015, que establece sobre base cierta la deuda tributaria preliminar por concepto de IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010 en 959.679 UFV's, equivalente a Bs 1.967.472; monto que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales, otorgándole el plazo de 30 días calendario improrrogables para formular y presentar descargos.

El 30 de junio de 2015, la administración tributaria notificó mediante cedula a Juan Ramiro Zenteno Duran, representante legal de SOINBOL S.R.L., con la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio de 2015, que determinó sobre base las obligaciones tributarias por concepto de IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de 2010 en 959.679 UFV's, equivalente a Bs1.967.472.- calificando la conducta del sujeto pasivo como omisión de pago sancionada con una multa del 100% sobre el tributo omitido en UFV, además de sancionar con la multa por incumplimiento a deberes formales por 3.000 UFV's., emergente del Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 109698.

Por memorial de 5 de agosto de 2015 (fs. 147 a 142 del anexo 1) Juan Ramiro Zenteno Duran en representación de SOINBOL S.R.L., interponen recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, impugnando la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio de 2015, instancia que emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 de noviembre, confirmando la resolución administrativa impugnada.

Por memorial de fs. 345 a 348, del anexo 2, Juan Ramiro Zenteno Duran en representación de SOINBOL S.R.L., interpuso recurso jerárquico ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 de noviembre, recurso que mereció la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 1 de febrero de 2016, confirmando la resolución del recurso de alzada.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C.-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En autos, se tiene identificada la controversia que sustenta los fundamentos de la demanda formulada por Daniela Aparicio Cata en representación de SOINBOL S.R.L., la cual ocupará la labor de esta sala, conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan, dejando expresa constancia que se efectuara el control de legalidad tanto de las dos pretensiones de forma y la otra de fondo a los fines de:

1.- Controlar si la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, incurrió en un vicio de procedimiento al contener en la parte de información general un texto de "Verificación Especifica Crédito IVA" el cual no se encuentra establecido en el art. 2 de la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la aplicación operativa del procedimiento de determinación", constituyéndose en una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija.

2.- Verificar, si la R.D. N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 determina una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, sin tomar en cuenta que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verificó el crédito fiscal con Orden de Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de Julio 2010, lo que implicaría vulneración al principio Non Bis In Idem.

3.- Verificar si la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero de 2016, ha incurrido en errónea interpretación de la normativa tributaria al permitir que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo, tomando en cuenta que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes Nos. 291 y 317. Desnaturalizando el espíritu de estas leyes cual era implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de los señalado en el art. 123 de la C.P.E.

Identificadas las controversias de la presente demanda, se ingresa a su consideración, comenzando por las que contienen denuncias sobre vicios de procedimiento y se tiene:

1.-Respecto a la denuncia en sentido de que la administración tributaria en la Orden de Verificación N° 14600200007 de 18 de diciembre de 2014, incurrió en un vicio de procedimiento al contener en su parte de la Información General un texto de "Verificación Especifica Crédito IVA" no establecido en el art. 2 de la RND 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 "Reglamento a la aplicación operativa del procedimiento de determinación", constituyéndose en una actuación discrecional del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Tarija. Sobre el particular, de la revisión de antecedentes, especialmente del Recurso Jerárquico interpuesto por SOINBOL S.R.L., cursante de fs. 345 a 348 vta., del anexo 2, se establece que la entidad demandante expuso de forma específica como agravios en el punto IV.1 "Vulneración del principio de irretroactividad de la ley y el derecho a la seguridad jurídica", respecto a la prescripción; y en el punto IV.2 como otro y último agravio denunció "Vulneración del principio constitucional del "non bis in idem" y el art. 93-II de la L. N° 2492. Sobre el Particular el art. 144 de la L. N° 2492, establece: "Quien considere que la resolución que resuelve el recurso de alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, recurso jerárquico ante el superintendente tributario regional que resolvió el recurso de alzada (...)". De la transcripción del texto referido precedentemente, se puede colegir que quien interponga recurso jerárquico en contra de la resolución de alzada debe especificar e identificar de manera expresa los agravios expresados en dicha resolución y los derechos que considera vulnerados con dichos agravios, además de fundamentar en derecho por qué considera que la decisión en base a los agravios expresados debe ser modificada. En virtud a estos argumentos, de la revisión de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 100/2016, de 1 de febrero, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, desarrollo sus fundamentos técnico jurídico en el marco del principio de congruencia, dando respuesta a los puntos cuestionados en el recurso jerárquico, en el que no se encontraba el punto referido precedentemente. Por lo expuesto, este Tribunal Supremo no puede efectuar el control de legalidad respecto a este punto al tratarse de un elemento nuevo que no ha sido invocado en la etapa recursiva jerárquica dando oportunidad a la Autoridad General de Impugnación Tributaria a pronunciarse al respecto. Por otro lado, corresponde aclarar que, si bien el punto denunciado como agravio en la presente demanda, ha sido motivo de debate o pronunciamiento en la resolución de alzada, sin embargo al no haber sido denunciado como agravio en el recurso jerárquico planteado por la entidad recurrente, se entiende que ha sido consentido libre y expresamente por la misma, lo que implicaba una renuncia tácita de impugnar posteriormente por estos hechos tanto en sede administrativa como en sede judicial. Por lo expuesto, se evidencia la ausencia de motivos para una decisión anulatoria.

2.- En cuanto a la denuncia, de verificar si la R.D. N° 17-0271-15 de 26 de junio de 2015 al determinar una deuda por concepto de IVA, emergente de la Orden de Verificación N° 14600200007 al crédito fiscal correspondiente a los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, no ha considerado que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales ya verificó el crédito fiscal con Orden de Verificación N° 0013OVE01955 de 19 de abril de 2013 el impuesto IVA de marzo de 2010, y con Orden de Verificación 0013OVE01957 de 19 de abril de 2013 el IVA de Julio 2010, lo que implicaría vulneración al principio Non Bis In idem. Al respecto, la Autoridad General de Impugnación en el punto IV.4.2 de la resolución impugnada sobre el tema señaló: "De la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que el 31 de diciembre de 2014, la administración tributaria, notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación N° 14600200007, refiriendo como alcance la verificación de transacciones, hechos o elementos específicos relacionados al crédito fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre gestión 2010, solicitando a través del ANEXO F/4003, la presentación de las siguientes Pólizas de Importación Nos. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525 (fs.2-5 de antecedentes administrativos); ahora bien, de la revisión de las "Ordenes de Verificación Externa" Nos. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 (fs.179 a 182) citadas por el Sujeto Pasivo, se observa que si bien hacen referencia a los periodos marzo y julio de la gestión 2010, limitan su alcance de la verificación IVA a las siguientes Facturas Nos. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279". Más adelante en el punto ix señaló: "En ese sentido se debe aclarar que si bien el sujeto verificado es el mismo en las ordenes de verificación, el objeto y fundamento son distintos toda vez que la Orden de Verificación N° 14600200007 si bien hace referencia a los mismos periodos marzo y julio, su alcance son las pólizas de importación específicas y las Ordenes de Verificación Externa Nos. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 tiene como alcance facturas específicas señaladas, por tanto no se evidencia que la Administración Tributaria, haya efectuado una doble determinación por un mismo hecho, al tratarse de dos procesos diferentes, cuyo alcance es totalmente distinto, por tanto no se vulneró el principio del Non Bis In idem previsto en el art. 117 de la Constitución Política del Estado". Sobre el particular, a los fines de verificar si la denuncia resulta cierta, corresponde efectuar un análisis de los antecedentes, así, debemos precisar que en el presente caso la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación N° 14600700007, acompañando el Requerimiento de Documentación N° 14600900057, así como el Anexo F/4003, (fs.128 a 131 del anexo 1), estableciendo como alcance de la verificación las transacciones, hechos o elementos relacionados con el crédito fiscal IVA de los periodos marzo, junio, julio, octubre y diciembre de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nos. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981 y C-6525. Por otra parte, de la revisión de las Ordenes de Verificación Externa Nos. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 (fs. 135 y 139 del anexo 1), las mismas que si bien refieren la verificación del IVA de los periodos marzo y julio de 2010, sin embargo la administración tributaria estableció como alcance de la verificación del IVA de forma específica las Facturas Nos. 127, 128, 129, 2606, 615265 y 279. Bajo el contexto señalado, este Tribunal Supremo evidencia que, si bien el sujeto verificado es el mismo, el objeto y fundamento de las ordenes de verificación referidas son distintos, lo que hace ver la inexistencia de una doble determinación por un mismo hecho, en consecuencia no existe vulneración al principio constitucional del non bis in idem establecido en el art. 117 de la C.P.E. Pero además, como señaló la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, es importante aclarar, que el art. 30 del D.S. N° 27310 Reglamento del Código Tributario Boliviano establece a los efectos dispuestos en el parágrafo. II del art. 93 de la L. N° 2492, que la administración tributaria podrá efectuar el proceso de determinación de impuestos, hechos y transacciones económicas y elementos que no hubieren sido afectados dentro del alcance de un proceso de determinación o verificación anterior. Lo que representa en el caso concreto que no habiéndose a través de las Ordenes de Verificación Externa Nos. 0013OVE01955 y 0013OVE01957 verificado en el periodo de marzo y julio de 2010 las pólizas de Importación señaladas, no existía óbice legal alguno que a través de un proceso de verificación externo posterior se efectuó dicha verificación. En consecuencia no existiendo motivos para determinar una nulidad, corresponde desestimar la denuncia.

3.- En cuanto a la denuncia respecto a que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 01 de febrero de 2016, haya incurrido en errónea interpretación de la normativa tributaria al permitir que se apliquen normas sobre el computo de la prescripción con carácter retroactivo, tomando en cuenta que, durante los periodos en que sucedieron los hechos generadores y vencimiento de los mismos así

como durante la presunta comisión del ilícito tributario que se les acusa, no se encontraban vigentes las Leyes Nos. 291 y 317, lo que desnaturalizaría el espíritu de estas leyes cual era implementar nuevos plazos que rijan hacia adelante en observancia de lo señalado en el art. 123 de la C.P.E. Por lo señalado, corresponde ingresar a resolver la problemática de fondo traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, en base a las siguientes consideraciones:

En el marco de referencia de los antecedentes descritos resulta imperioso contextualizar la problemática desde la óptica constitucional y normativa, estableciendo en consecuencia, que la Constitución Política de Estado, define los valores de sociedad en su art. 8, disponiendo que el Estado Plurinacional de Bolivia se sustenta entre otros, en el valor de la justicia social, para vivir bien; consecuentemente, la administración de justicia se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de partes ante el juez.

A luz de los valores constitucionales precedentemente expuestos, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria.

El art. 109-I de la C.P.E. señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma suprema, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30.12 de la L.O.J. que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

Por otra parte, corresponde establecer que, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo, estableciendo que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley señalado en el art. 123 de la C.P.E., que como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la administración tributaria.

La irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 constitucional que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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", de la lectura de la disposición se tiene que se establece en que consiste la irretroactividad y también las excepciones a la misma las cuales son en cuatro casos, en materia laboral, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado, en corrupción y la cuarta que es abierta puesto que indica aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. La L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

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". De lo expresado, se sabe 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.

En el contexto referido, en el caso de autos, 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 Cód. Trib. Boliviano en la disposición quinta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la disposición derogatoria primera de la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del Cód. Trib. Boliviano por la disposición Adicional Sexta de la L. N° 291, y la disposición aduana décima segunda de la L. N° 317, que establecen respecto de la prescripción de que en la gestión 2016 las acciones de la AT prescriben a los ocho años.

Por lo expuesto precedentemente, se evidencia que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, al momento de la emisión de las resoluciones en sede administrativa, sin tomar en cuenta, que estas leyes no constituyen en los hechos, disposiciones legales más benignas para la ahora empresa demandante, que permita aplicar el principio de

favorabilidad, de ahí que, no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario aclarar que las autoridades administrativas deben aplicar las normas tributarias desde el entendimiento de las normas constitucionales, y que la derogatoria del último párrafo del parágrafo I del art. 59 de la L. N° 2492, establecida en la L. N° 317, de ningún modo se puede interpretar como un desconocimiento o negación al contexto constitucional y normativo tributario sobre la figura de irretroactividad de la ley. Esto tampoco significa que se ponga en duda la constitucionalidad de las Leyes Nos. 291 y 317. Así también razono este Tribunal Supremo en un caso similar en la Sentencia N° 39/2016, de 13 de mayo, y el Tribunal Constitucional Plurinacional en la S.C.P. N° 1169/2016-S, de 26 de octubre.

Ahora bien de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores acontecidos en la gestión 2010, 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 Cód. Trib. Boliviano sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012, artículo que prevé: "Prescribirán a los cuatro 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 Cód. Trib. Boliviano 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 de acuerdo al razonamiento establecido en la Resolución del Recurso Jerárquico N° 1573/2015, de 28 de agosto, no existe suspensión de la prescripción con la notificación de la Orden de Verificación N° 14600200007 (31 de diciembre de 2014), de ahí que, en el caso presente el inicio de la prescripción de los periodos marzo, junio, julio y octubre de la gestión 2010, comenzó el 1 de enero de 2011, venciendo el 31 de diciembre de 2014 (cuatro años), en consecuencia, la notificación de la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015, fue cuando las facultades de la AT para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas por los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nos. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, se encontraban prescritas. Sin embargo para el periodo de diciembre 2010 respecto a la póliza C-6525, que vencía el pago del impuesto el 13 de enero de 2011, el cómputo de la prescripción comenzó al año siguiente es decir, el 1 de enero de 2012 y concluyendo el 31 de diciembre de 2015, habiendo sido interrumpida la prescripción con la notificación de la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

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

Por otro lado, siendo 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, dejó 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.

Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., y en virtud que, desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, verificando si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que en el caso presente, se verificó la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, -de 09 de noviembre, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, debieron someterse plenamente a la normativa vigente a momento de producirse el hecho generador cumpliendo el principio de Tempus Comissi Delicti. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescritos los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nos. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, manteniéndose vigente la deuda tributaria para el periodo diciembre 2010, respecto a la Póliza de Importación C-6525, al haber sido interrumpida la prescripción con la notificación de la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de SOINBOL S.R.L., y en su mérito, revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2016, de 1 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0874/2015, de 09 de noviembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, además de la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, y los actos administrativos previos y conexos a la verificación externa, respecto a la deuda tributaria de los periodos marzo, junio, julio, octubre del IVA de la gestión 2010, emergente de las Declaraciones Únicas de Importación (Pólizas de Importación) Nos. C-401, C-405, C-2521, C-2596, C-3368, C-3469, C-3501, C-5981, manteniéndose firme y subsistente

la deuda tributaria del IVA para el periodo diciembre 2010, respecto a la Póliza de Importación C-6525, al haber sido interrumpida la prescripción con la notificación de la R.D. N° 17-0271-15, de 26 de junio, efectuada el 30 de junio de 2015.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



47

María Luisa Chipana Gutiérrez c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 36 a 41, en la que María Luisa Chipana Gutiérrez, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico RJ-AGIT-1191/2014, de 12 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 51 a 57; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que, la ampliación de un plazo es un acto procesal cuyo objeto no es requerir de forma expresa la documentación faltante como la AGIT pretende entender, de ahí que, concluye que su persona nunca fue noticiada de la supuesta documentación insuficiente de forma detallada.

Mencionó que, la falta de dosificación de facturas debe ser atribuida al proveedor y/o vendedor y no así al comprador.

Indicó que, al no haber requerido la administración tributaria de forma expresa la documentación faltante respecto al referido punto c), ha inducido a que su conducta se encuadre en la omisión de entregar documentación, pero además, señala que, la AGIT efectúa una incorrecta interpretación de la norma tributaria, ya que el art. 4 de la L. N° 843 hace referencia a la emisión de la factura y no así como erróneamente se pretende hacer creer a la entrega de la factura original, actos que entiendo son completamente diferentes.

Refirió que, existe una incorrecta depuración fiscal, debido a que se le multa por no entregar la documentación referente a las facturas observadas en el punto c) de la R.D. N° 17-0004-2014, y se le priva del crédito fiscal contenidas en las mismas, cuando no se determinó si dichas facturas son válidas o no para el crédito fiscal, incumpliendo la autoridad tributaria con su deber de investigación según dispone el código tributario.

Mencionó que, la AGIT no ha considerado lo dispuesto en la S.C. N° 1724/2010-R de 5 de octubre de 2010, que señala respecto al principio de verdad material como elemento del debido proceso.

Indicó que, la Autoridad Tributaria no considera la omisión en la que incurrió el Servicio de Impuestos Nacionales, ya que esta institución cuenta con copias de las facturas, que al no haber sido requeridas de forma expresa a su persona, las mismas no fueron presentadas oportunamente, por tanto considera aberrante que se le prive de este crédito fiscal asumiendo que estas no existen, cuando el propio Servicio de Impuestos Nacionales, cuenta con las copias originales de las facturas indebidamente observadas.

Manifestó que, respecto a las facturas no dosificadas, y pese a la conclusión de la AGIT de que no corresponde al sujeto pasivo el prever la misma, empero de forma contradictoria a lo afirmado y en claro desconocimiento de la jurisprudencia constitucional, se le priva de este crédito fiscal, sin observar que, para tachar una factura como inválida se debe cumplir lo prescrito en la normativa legal que es claramente explicada en el A.S. N° 402/2013 de 19 de septiembre de 2013.

Refirió que, al no existir forma en la que pueda prever si estas facturas son válidas o no, es decir, si están dosificadas, la AGIT conjuntamente el Servicio de Impuestos Nacionales asumen su culpabilidad como si fuera la autora material de esta supuesta falta de dosificación; indicó que la autoridad General de Impugnación Tributaria de forma cómplice con el servicio de Impuestos Nacionales, no observo la omisión de esta última respecto al num. I del art. 95 de la L. N° 2492, que establece que el Servicio de Impuestos Nacionales debe de

investigar la legalidad de las facturas, limitándose simplemente a la revisión de su propio sistema informático, siendo que la jurisprudencia señala que una factura resulta inválida en virtud de un proceso que obviamente debe contar con la calidad de cosa juzgada.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Denunció incorrecta interpretación sobre el alcance de la Ley que regula el Sistema Tributario Boliviano, específicamente de lo señalado en el art. 165 de la L. N° 2492, al haber su persona presentado facturas que guardan relación con su actividad principal y cumpliendo lo dispuesto en la normativa tributaria.

Denunció incumplimiento de lo señalado en el num. 1 del art. 66 de la L. N° 2492, respecto a las atribuciones específicas de la administración tributaria para el control e investigación de la legalidad de las facturas.

Denunció incorrecta interpretación del art. 4 de la L. N° 843, al confundir la presentación de la factura original con la emisión de la factura.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que cumplido el procedimiento respectivo y deliberando en el Fondo, se declare probada la demanda en todas sus partes disponiendo, se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1191/2014 de 12 de agosto de 2014 y el correspondiente Auto Motivado AGIT-RJ 0128/2014 de fecha 26 de diciembre de 2014; se ordene a la AGIT, emita nueva resolución de recurso jerárquico, misma que deberá disponer en consecuencia, se anule la R.D. N° 17-0004-14 de fecha 21 de enero de 2014, emitida por la Gerencia Distrital el Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, ordenándose además a la Gerencia Distrital El Alto Servicio de Impuestos Nacionales, dicte nueva resolución determinativa contemplando el derecho al debido proceso, derecho a la defensa, y los principios de verdad material y non bis in idem.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la AGIT dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 51 a 57, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señalo que, la demandante confunde los argumentos expuestos en la resolución jerárquica, debido a que, la AIT indicó claramente que la documentación solicitada por la administración tributaria fue a través del anexo de la Orden de Verificación 0013OVE00398, habiéndose solicitado los documentos de respaldo de las facturas observadas; señaló también que el acto procesal de ampliación de plazo solicitado por el sujeto pasivo al requerimiento de información de la administración tributaria, solo expresó los antecedentes posteriores al requerimiento, lo cual es confundido y tergiversado por el demandante, indicó que la Resolución Jerárquica señaló con precisión que la administración tributaria efectuó requerimiento expreso de la documentación y en base a la misma estableció los reparos correspondientes, habiéndose comunicado las observaciones específicas a las facturas, observaciones que fueron recalçadas en la vista de cargo, contra la que el sujeto pasivo tuvo oportunidad de desvirtuar u observar los reparos, empero no lo hizo. Por tanto considera desvirtuado por completo la afirmación del demandante en el sentido de que “nunca fue anoticiada de la supuesta documentación insuficiente”, en virtud a que fue notificada con la vista de cargo, documento donde se observaba la documentación insuficiente, habiéndosele otorgado un plazo de 30 días para la presentación de los descargos, tiempo en el cual tampoco presento descargos suficientes que evidencien la correcta apropiación del crédito fiscal, y en consecuencia, el ente fiscal emitió R.D. N° 17-0004-2014, y en consecuencia la presente demanda no puede ampararse en hechos que realmente fueron de su conocimiento

Manifestó que, la administración tributaria comunicó y requirió documentación pertinente, debiendo destacar que la misma si bien fue presentada por la contribuyente, no desvirtuó los cargos que se establecieron en la vista de cargo. De lo que se puede inferir que el sujeto pasivo incurrió en omisión de presentación de documentación no por falta de notificación de la administración tributaria sino por omitir presentar documentación “faltante” cuando esta fue requerida por la administración tributaria en ejercicio de sus atribuciones y facultades, debiendo destacar que dicha omisión representa “incumplimiento de obligación de facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización investigación y recaudación que realice la administración tributaria”, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones” previstos en el num. 6 del art. 70 de la L. N° 2492.

Mencionó que, la depuración de las facturas que señala la ahora demandante fue determinada por la administración tributaria y posteriormente revisada y si cabe el termino, ratificada por la instancia de alzada y jerárquica de la Autoridad de Impugnación Tributaria en virtud a la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos para la validez del crédito fiscal, pues la sujeto pasivo no presentó mayores elementos de descargo que logren hacer valer su derecho de conformidad a lo previsto en el art. 76 de la L. N° 2492.

Refirió que, la Sra. Chipana Gutiérrez no puede referir que se desconoce la normativa relativa a la validez de las notas fiscales, cuando de manera por demás fundada y reiterada, siguiendo lo prescrito no solo en normativa, sino también en la jurisprudencia y la misma doctrina esta instancia se expresó que la sujeto pasivo no cumplió con los requisitos de validez que exige la norma y no presentó documentación de descargo complementaria que permita acreditar la actividad y/o las compras que efectuó.

Señaló que, la demandante no expresa de manera específica y puntual cuales son los agravios presumiblemente ocasionados por esta instancia Jerárquica a partir de la emisión de su Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1191/2014 de 12 de agosto de 2014, en su demanda simplemente se circunscribe a exponer los antecedentes y supuestas omisiones y/o malas interpretaciones de la norma vigente, sin cumplir los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, siendo que entre las muchas omisiones, no efectúa una relación de causalidad entre los hechos que expone con los derechos o garantías supuestamente vulnerados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Finalmente indicó que, la demandante no expresa ni detalla desde que punto de vista la verdad material no fue aplicada correctamente por la AIT, y como cada una de las supuestas pruebas bajo el citado principio desvirtúan los cargos establecidos, en tal sentido es inconsistente la argumentación esgrimida por la demandante.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1191/2014, de 12 de agosto de 2014, así como el Auto Motivado AGIT-RJ 0128/2014 de 26 de diciembre de 2014 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso del derecho a la réplica, en consecuencia por providencia de fs. 104, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.1 Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 02 de julio de 2013, la administración tributaria notificó por cedula a María Luisa Chipana Gutiérrez con la Orden de Verificación N° 0013OVE00398, en la modalidad operativo específico crédito fiscal, y alcance al impuesto al valor agregado (IVA) derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente que se detallan en anexo adjunto, por los periodos de abril y junio de 2010; asimismo, en anexo detalle de diferencias, solicito la presentación de declaraciones juradas del IVA (F-200), Libro de compras de los periodos observados, facturas de compras originales detalladas en anexo, medio de pago de las facturas observadas y otra documentación que el fiscalizador asignado solicita durante el proceso de la verificación.

El 09 de julio de 2013, María Luisa Chipana Gutiérrez, solicito mediante nota a la administración tributaria, ampliación de plazo para entrega de la documentación requerida, a cuyo efecto, el 07 de agosto de 2013, la administración tributaria notifico en Secretaria el Proveído CITE: SIN/GDEA/DF/VE/PROV/0009/2013, en el que le otorgó un plazo adicional de tres días hábiles a partir de su notificación.

El 23 de julio de 2013, la administración tributaria, según acta de recepción de documentos, recibió de la contribuyente la documentación consistente en declaraciones juradas F-200, libro de compras, facturas observadas y 36 facturas de compras de los periodos fiscales abril y junio de 2010.

El 14 de octubre de 2013, la administración tributaria emitió las actas por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 75400; por la contravención de la presentación de toda la documentación requerida por la administración tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos; contravención sancionada con una multa de 1500 UFV's y; la N° 75404; por la contravención del registro en el Libro de Compras IVA, de acuerdo a lo establecido en norma por el periodo abril 2010; sancionada con una multa de 500 UFV's.

El 14 de octubre de 2013, la administración tributaria emitió el informe CITE: SIN/GDEA/DF/VE/INF/02181/2013, el cual establece observaciones a las facturas por b) la factura se encuentra fuera del rango de dosificación y c) No presento las facturas a la administración tributaria; motivo por el cual determino una deuda Tributaria de 12.700 UFV equivalente a Bs23.775.-, misma que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento a los deberes formales.

El 11 de noviembre de 2013, la Administración Tributaria notifico por cédula a María Luisa Chipana Gutiérrez con la Vista de Cargo CITE SIN/GDEA/DF/VE/VC/00242/2013 de 14 de octubre de 2013, la misma que establece la liquidación previa de la deuda tributaria, en virtud a los cargos detallados en el informe CITE: SIN/GDEA/DF/VE/INF/02181/2013, sobre base cierta en el importe de 12.700 UFV equivalente a Bs23.775.-, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento a los deberes formales, por IVA de los periodos abril y junio de 2010; asimismo otorgó un plazo de 30 días para la presentación de descargos y/o pago de la deuda tributaria.

El 20 de enero de 2014, la Administración Tributaria emitió el informe de conclusión CITE: SIN/GDEA/DJCC/UTJ/INF/0009/2014, el cual ratifica las observaciones de la Vista de Cargo, ya que los descargos presentados no desvirtúan los reparos establecidos.

El 31 de enero de 2014, la administración tributaria notifico por cédula a María Luisa Chipana Gutiérrez, con la R.D. N° 17-0004-2014 de 21 de enero de 2014, en la que determinó de oficio por conocimiento cierto una deuda tributaria de Bs 24.812; equivalente a 13.011.-UFV, importe que incluye Tributo Omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento a los deberes formales, por el IVA de los periodos fiscales abril y junio de 2010.

Por memorial de fs. 12 a 24 vta., del anexo, María Luisa Chipana Gutiérrez, formuló recurso de alzada, impugnando la R.D. N° 17-0004-14, de 21 de enero de 2014, y a consecuencia del recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de la ciudad de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0445/2014, de 19 de mayo, mediante la cual resolvió confirmar la R.D. N° 17-0004-2014, de 21 de enero de 2014.

Finalmente, por memorial de fs. 126 a 152 del anexo, María Luisa Chipana Gutiérrez, formuló recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0443/2014, de 19 de mayo, y a consecuencia del recurso la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1191/2014, de 12 de agosto, mediante la cual resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0445/2014, de 19 de mayo.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C.-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En la especie, se tiene identificada la controversia que sustentan los fundamentos de la demanda formulada por María Luisa Chipana Gutiérrez y la respuesta de la autoridad demandada, la cual ocupará la labor de esta sala, a los fines de:

1.- Controlar la legalidad de la depuración del crédito fiscal de los periodos abril y junio de la gestión 2010, en virtud a que la contribuyente presento notas fiscales fuera del rango de dosificación autorizado por la administración tributaria y no haber presentado las Facturas Originales Nos. 122689 y 84406 solicitados en la Orden de Verificación N° 0013OVE00398.

2.- Verificar, la legalidad de la sanción por incumplimiento de deberes formales por parte de la contribuyente al haber registrado incorrectamente la Factura N° 649377 en el libro de compras IVA (físico) del periodo abril 2010.

3.- Verificar la legalidad de la sanción por incumplimiento de deberes formales por parte de la contribuyente al no haber entregado toda la información y documentación requerida por la administración tributaria, durante la ejecución del procedimiento de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos.

Identificadas las controversias de la presente demanda, se ingresa a su consideración: comenzando por las que contienen denuncias sobre vicios de procedimiento y se tiene:

1.-En cuanto a la depuración del crédito fiscal de los periodos abril y junio de la gestión 2010, en virtud a que la contribuyente presento notas fiscales fuera del rango de dosificación autorizado por la administración tributaria. Al respecto la Autoridad General de Impugnación en el punto IV.4.3.x de la resolución impugnada sobre el tema señaló: "Ahora bien, si bien es cierto que la falta de dosificación de facturas de compra, no es atribuible al comprador sino al proveedor y/o vendedor, por lo que dicho aspecto no puede invalidar el crédito fiscal del sujeto pasivo comprador, no es menos cierto que los arts. 4-a) y 8 de la L. N° 843 (TO), dispone que para poder beneficiarse de crédito fiscal-entre otros- de los requisitos de debe cumplir el sujeto pasivo está el de presentar el original de la factura, y conforme la revisión del detalle de facturas observadas en la vista de cargo el sujeto pasivo no cumplió con la presentación del original de las facturas signadas con el código c); en tanto que las facturas observadas con el código b) se encuentran fuera del rango de dosificación, y no cuentan con documentación que permita demostrar la realización de las transacciones, toda vez que de acuerdo al sistema de la administración tributaria, no se encuentran dosificadas". Sobre el particular, analizados los hechos acaecidos en sede administrativa, se afirma que la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, estableció mediante la R.D. N° 17-0004-14 reparos a favor del FISCO por un adeudo tributario en contra del contribuyente María Luisa Chipana Gutiérrez en base a la depuración de facturas presentadas con respaldo del crédito fiscal IVA, por considerar que las mismas se encuentran fuera del rango de dosificación y no cuentan con documentación que permita demostrar la realización de las transacciones. Respecto de la depuración de facturas para el crédito fiscal por estar fuera del rango de dosificación autorizado por la administración tributaria, corresponde señalar que la demandante María Luisa Chipana Gutiérrez en su condición de beneficiaria final de un servicio o como consumidor final de un bien, cumplió con la presentación de las mismas para conseguir en su favor el respectivo crédito fiscal, ignorando la validez y/o legalidad de estas, no siendo correcta la apreciación de la AGIT de confirmar el recurso de alzada y los reparos contenidos en la resolución determinativa, al no haber considerado que un contribuyente que compra un bien o un servicio con el correspondiente pago, por el que a su vez se le otorga la factura pertinente, en ningún caso se encuentra constreñido a verificar previamente la autenticidad de la factura o comprobar si cuenta con la autorización de emisión que concede la administración tributaria. Bajo este razonamiento, debe entenderse que las facturas observadas por la administración tributaria, no fueron emitidas por el demandante, sino por quienes concedieron en favor de ésta por la constancia de compra, en consecuencia, la alteración, falsificación, inhabilitación e invalidez de la factura constituye responsabilidad para el emisor y no para el sujeto pasivo de la relación tributaria, quién conforme al art. 22 de la L. N° 2492, debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas en dicha ley, no estando contemplada dentro de ellas la verificación de la validez y/o legalidad de las facturas, sino únicamente las establecidas en el art. 70-1) de la normativa citada, consistente en "determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria, en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la administración tributaria, ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria". Por otra parte, resulta necesario aclarar además, que de acuerdo al num. 2 de la R.A. N° 05-0043099, "Las facturas emitidas por sistemas manuales, mecánicos o computarizados de empresas públicas, privadas, cooperativas o sociedades de hecho, deberán ser previamente habilitadas mediante dosificación por la administración tributaria", lo que significa que en ningún caso el cumplimiento de tal disposición corresponde al contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria, mas al contrario, quienes se hallan compelidos a tal cumplimiento son los emisores de las facturas, quienes deberán preocuparse de la observancia de estos aspectos, en ese entendido, la administración tributaria, no tomó en cuenta que la demandante acreditó en el proceso de fiscalización, que se benefició con el crédito fiscal producto de las operaciones declaradas en los formularios IVA, habiendo cumplido con la exigencia establecida en los arts. 4-b) y 8-a) de la L. N° 843, referidos al perfeccionamiento del hecho imponible y a la determinación del crédito fiscal en las compras efectuadas. Así también razono este Tribunal Supremo en casos similares en las Sentencia N° 402/2013, de 19 de septiembre, así como la Sentencia N° 16/2015, de 23 de febrero, emitidas por la sala plena.

Por otro lado, respecto al argumento en sentido de que las facturas observadas con el código b) no contarían con documentación que permita demostrar la realización de las transacciones, corresponde establecer que, de la revisión de antecedentes, se concluye que, el crédito fiscal de las facturas observadas por la Administración tributaria, cumplieron con los requisitos exigidos por las normas, debido a que la

demandante acreditó en el proceso de fiscalización, que se benefició con el crédito fiscal producto de las operaciones declaradas en los formularios IVA, habiendo cumplido con la exigencia establecida en los arts. 4-b) y 8-a) de la L. N° 843, referidos al perfeccionamiento del hecho imponible y a la determinación del crédito fiscal en las compras efectuadas. citadas, es decir; "La transacción estuvo respaldada con la factura original, se encontraba vinculada con la actividad gravada, y la transacción fue efectivamente realizada (pago en efectivo debido al monto de la compra que lo exime de la presentación de otros medios de pago, además de que este aspecto se encuentra consignado en el libro de compras en la parte de observaciones)", aspectos que permiten la aplicación del principio de la verdad material, que es rector del procedimiento administrativo, aplicable a los recursos administrativos tributarios por expresas permisión del art. 200 del Cód. Trib., debiendo aplicar este principio rector sobre la limitada verdad formal, entendimiento que ha sido plasmado en la S.C. N° 1662/2012 de 1 de octubre.

2.- En cuanto a la verificación de la legalidad de la sanción por incumplimiento de deberes formales por parte de la contribuyente al haber registrado incorrectamente la factura 649377 en el libro de compras IVA del periodo abril 2010, corresponde establecer que, de acuerdo a los num. 4, 5 y 8 del art. 70 de la L. N° 2492, el sujeto pasivo tiene la obligación de respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales y otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. En el marco legal señalado, el Libro de Compras IVA del contribuyente, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 47 de la RND 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007, deberá contener un registro de manera cronológica de las facturas, con detalle del número de factura, el número de autorización y la identificación tributaria del sujeto emisor, de ahí que la Gerencia Distrital del Alto del Servicio del Impuestos Nacionales, ejerciendo su labor de fiscalización e investigación, en el caso concreto efectuó la comparación de datos respecto a la Factura N° 649377 declarada para el crédito fiscal con el registro del libro de comparas IVA de la contribuyente, evidenciando error en su registro al consignar como número de la Factura N° 64377, de ahí que, sin depurar la misma, sólo considero la sanción por incumplimiento de deberes formales por registro incorrecto.

3.- En cuanto a la verificación de la legalidad de la sanción por incumplimiento de deberes formales por parte de la contribuyente al no haber entregado toda la información y documentación requerida por la administración tributaria, durante la ejecución del procedimiento de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos. Corresponde establecer que, en términos tributarios la eficacia probatoria de la factura dependerá del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente se disponga en las leyes y resoluciones administrativas referidas al efecto. En nuestro sistema impositivo, la factura es un documento que prueba un hecho generador relacionado directamente con un débito o crédito fiscal; sin embargo, para su plena validez, tendrá que ser corroborado por los órganos de control del Servicio de Impuestos Nacionales u otro ente público según corresponda. Por otro lado, de acuerdo al art. 41 de la RND N° 10-0016-07, de 18 de mayo de 2007, se establece los requisitos para la validez de las facturas o notas fiscales para el crédito fiscal, entre los cuales se encuentra precisamente que las mismas sean originales del documento.

En el contexto señalado, de acuerdo a los antecedentes, la Gerencia Distrital El Alto, efectuó la depuración del crédito fiscal sustentando su decisión en los papeles de trabajo que cursan en antecedentes administrativos, debido a que la contribuyente no presentó en el plazo oportuno los originales de las Notas Fiscales Nos. 122689 y 84406, solicitadas mediante la Orden de Verificación, observación que fue consignada con el código c) del cuadro de observaciones. En consecuencia, al no haber cumplido con el requisito de presentación de las facturas originales para la otorgación del crédito fiscal, la depuración por este concepto resulta ser correcta, al no haber la contribuyente cumplido el deber formal de entrega de documentación requerida por la administración tributaria durante la ejecución del procedimiento de fiscalización, control e investigación en los plazos, formas y lugares establecidos, emergente de la Orden de Verificación N° 0013OVE00398, de 11 de junio de 2013.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos de la demandante, son evidentes parcialmente en función de los datos que cursan en obrados, por lo que se ha producido lesión de derechos con la resolución impugnada. Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el control de legalidad de los actos administrativos, y en virtud que, desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, verificando si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes, en el presente caso se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1191/2014, de 12 de agosto, y su Auto Motivando N° AGIT-RJ 0128/2014, de 26 de diciembre, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0445/2014, de 19 de mayo, manteniendo firme y subsistente la R.D. N° 17-0004-14, de 21 de enero, interpreto de manera incorrecta la norma tributaria denunciada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA en parte la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por María Luisa Chipana Gutiérrez Daniela Aparicio Cata, y en su mérito, revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1191/2016, de 12 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0445/2014, de 19 mayo, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, además de la R.D. N° 17-0004-14, de 21 de enero, respecto a la deuda tributaria por depuración de facturas observadas y contenidas en el código b) de la resolución determinativa respecto a los periodos abril y junio de la gestión 2010, manteniéndose firme y subsistente la deuda tributaria y la sanción respecto a los códigos a) y c).

Debiendo la administración tributaria practicar la liquidación correspondiente, conforme a los fundamentos de la presente sentencia.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



48

**Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Simeón Raúl Mamani Pindones en representación de Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016 de 3 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 177 a 184; réplica de fs. 196 a 197; dúplica de fs. 204 a 205, decreto de fs. 206; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

En 18 de febrero de 2015, efectivos del Control Operativo Aduanero (COA) efectuaron comiso preventivo de una diversidad de mercancía, que transportaba el Camión Volvo con placa de control 1565-101, conducido por Freddy Totola Ortega; elaborando el Acta de Comiso N° 006486, haciendo constar que en el momento de la intervención el conductor presentó copias legalizadas de las DUI C-20297, C-23222, C-33784, C-556 y C-12045; y otros documentos.

La Administración Aduanera notificó en Secretaría a Freddy Totola Ortega y Presuntos Autores y/o interesados, el 18 de marzo de 2015, con el Acta de Intervención Contravencional COARORU-C-0103/2015, de 6 de marzo, cual refiere que el 18 de febrero de 2015, en la localidad de Vichuloma del Departamento de Oruro, el COA intervino el camión con Placa de Control 1565-101, evidenciando que transportaba mercancía consistente en: sulfato de cobre, barrenos de acero, brocas diamantadas y otros; presentando en ese momento el conductor, las copias legalizadas de las DUI referidas supra y Notas de Salida Nos. 006001, 000014, 000064; observando que el número de lote consignado de sulfato de cobre, no estaba registrada en la documentación presentada, por lo que procedieron a su comiso preventivo para ser trasladados a Depósitos Aduaneros Bolivianos; determinando por tributos omitidos 49.502,29 UFV's, y calificó la conducta como Contrabando Contravencional de conformidad al Inc. b), art. 81 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); otorgando el plazo de tres días hábiles para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación.

El 23 de marzo de 2015, Nelson Paco Javier, en representación de la Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y la Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., mediante memorial dirigido a la Administración Aduanera, presentó entre otros descargos, copias legalizadas de las DUI C-23222, C-20297, C-556, C-2958, Poderes Nos. 234/2015, 235/2015, 236/2015 Factura original N° 0000568 y la Nota de 27 de febrero de 2015 emitida por Reactivos Nacionales SA. (RENASA); argumentando que dicha documentación ampara su mercancía comisada, y solicitando se disponga su devolución.

El representante de la empresa Nelson Paco Javier, en 24 de abril de 2015, en representación de la Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y la Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., mediante memorial de la misma fecha, presentó certificación del país origen emitido por Quimtia S.A., legalizado por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Estado Plurinacional de Bolivia y por la Dirección General de Política Consular del Ministerio de Relaciones Exteriores de la República del Perú; al respecto, la Administración Aduanera, el 29 de abril de 2015, le notificó el Proveído AN-GROGR-ORUOI-SPCC-PH N° 80/2015, de 28 de abril, por el que rechazó la prueba ofrecida, al ser presentada fuera del plazo establecido en el parág. 11, art. 98 de la L. N° 2492.

El 21 de mayo de 2015, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GROGR SPCC N° 438/2015, concluyendo que los ítems 1, 4 y 7 detalladas en el Cuadro de Valoración AN-GROGR-ORUOI-CV N° 204/2015 se encuentran amparados, puesto que el sujeto pasivo presentó documentación de descargo; los ítems 2, 3, 5, 6 y 8 registrados en el referido cuadro, no están amparados debido a que no presentó documentación que acredite la legal internación de la mercancía, y/o que no coincide con lo encontrado físicamente, y/o que no se encuentra enmarcada dentro de la normativa vigente.

El 28 de mayo y 3 de junio de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Freddy Totola Ortega, a la Sociedad de Responsabilidad Limitada Industrias Marín SRL. Indumar SRL.; Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda.; y Sociedad Comercial

Industrial y Servicios TAMVIK Ltda. con la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GROGR-ORUOI-SPCC-RA N° 55/2015, de 22 de mayo, que declaró probada la comisión de Contravención Aduanera por Contrabando tipificado por el art. 181-b) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), en contra de los referidos supuestos contraventores, disponiendo el comiso definitivo de los ítems 2, 3, 5, 6 y 8 descritos en el Informe de Valoración y Liquidación de Tributos. AN-GROGR-ORUOI-VA N° 204/2014, de 18 de febrero, y su procesamiento de acuerdo a la L. N° 615 modificaciones al código tributario boliviano y la ley general de aduanas, previo cumplimiento de las formalidades de rigor; asimismo, improbanda la referida comisión de los ítems 1, 4 y 7 descritos en el mencionado Informe de Valoración de 2015, y su devolución; así como procedente la solicitud de devolución del medio de transporte, previo pago de la multa de 61.091,24 UFV equivalente al 50 % del Valor de la mercancía no amparada.

El 16 de septiembre de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz notificó en Secretaría a Nelson Paco Javier representante de la Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y la Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., y a Wilder Castro Requena, Administrador de Aduana Interior Oruro, con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP RA 0762/2015 emitida el 14 de septiembre de 2015, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GROGR-ORUOI-SPCC-RA N° 5 /2015, de 22 de mayo, emitida por la citada Administración Aduanera; dejando sin efecto la parte resolutive primera de la mencionada resolución, respecto a la contravención aduanera por contrabando de la mercancía descrita en los ítems y 8; y mantiene firme y subsistente el contrabando contravencional de los ítems 2, 3 y 6; asimismo, ratifica la parte resolutive segunda de la resolución administrativa respecto a los ítems 1, 4 y 7.

La AGIT notificó a Wilder Castro Requena, Administrador de Aduana Interior Oruro y por Cédula a Nelson Paco Javier en representación de la Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 980/2015, de 30 de noviembre, que anuló la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0762/2015, de 14 de septiembre, con reposición hasta la citada resolución del recurso de alzada, a fin de que la ARIT La Paz, emita una nueva resolución, en la que se pronuncie de manera expresa y fundamentada sobre todas las pruebas presentadas y todo lo pedido por el Sujeto Pasivo, conforme los artículos 81, 211 y 215 del Cód. Trib. Boliviano.

CARMAR Ltda., interpone Recurso Jerárquico impugnando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016, de 15 de febrero, emitiendo la AGIT la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0446/2016, el 3 de mayo.

CONSIDERANDO: II.-

II.-1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Simeón Raúl Mamani Pindones, en representación de Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., interpone demanda Contenciosa Administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0446/2016, de 3 de mayo emitida por la AGIT impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

II.1.1. Ítems 5 y 8 brocas diamantadas tipo botón nuevo.

Señala que esa mercancía cuenta con doble origen USA y Austria ya que la empresa Rockmore internacional inc. (proveedor) tiene dos lugares de fabricación en el mundo uno en Austria y otro en EE.UU, manifiesta que eso no es anormal puesto que existe una serie de mercancías con dos orígenes, no siendo ilegal por el contrario, únicamente para fines de facilitar el llenado ya que en el casillero de la DUI correspondiente al origen no cuenta con el suficiente campo y/o espacio para hacer constar su doble origen y acepta el sistema uno de los dos en este caso USA o Austria, por lo que refiere que solicitó a la administración aduanera la corrección de la DUI, habiendo la aduana entendido y accedido a tal modificación, señala que esa mercancía nacionalizada cuenta con toda la documentación aduanera que respalda su internación a territorio Boliviano se procedió al pago de tributos aduaneros de importación de Bs 104.605 dinero que se encuentra en arcas de la Aduana Nacional de Bolivia, manifiesta que se presentó un memorial cursante a fs. 104 de antecedentes administrativos adjuntando documentos originales, manifiesta que, la ANB autorizó la corrección de la casilla 34 País de Origen en la DUI 2015/201 c-2958 de fecha 02-02-2015.

Argumenta que la ARIT admitió esta prueba en la resolución ARIT LPZ/RA 0762/2015 pero esa decisión fue revocada la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016.

Manifiesta que CARMAR y TAMVIK LTDA no impugnaron vía Recurso Jerárquico la Resolución ARIT-LPZ/RA 0762/2015 de 14-09-15 ni la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016 de 15 de febrero, puesto que no era lesiva a sus intereses con relación a estos dos ÍTEMS 5 y 8 decisión revocada por la AGIT mediante resolución AGIT-RJ 0446/2016 sin observar lo dispuesto en la S.C.P. N° 0025/2014 de 03 de enero, dentro de la acción de amparo constitucional interpuesta por Alcides Rojas Cuellar contra Julia Susana Ríos Laguna, Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Señala que, la AGIT ha vulnerado sus derechos constitucionales equivocó en su valoración y aplicación normativa de la R.D. N° 01-001-008 de 17 de enero de 2008, siendo que no se circunscribió su aplicación en el marco de la Constitución Política del Estado y respeto de los derechos y garantías, puesto que las causales de corrección de datos hace referencia a la declaración de mercancías, la que; señala, fue cumplida a cabalidad, validándose y aceptándose la respectiva DUI por la propia Administración Aduanera, por lo que no corresponde calificar, bajo estos elementos fácticos, la comisión de contrabando.

II.1.2. Ítem 2.- Xantato Isobulítico de Sodio.

Señala que, presento ante la AGIT presento prueba con juramento de reciente obtención consistente en la cite de 1 de octubre de 2015 firmado por el gerente general de RENASA (Reactivos Nacionales S.A.) respecto a la aclaración, certificación de la fabricación Peruana del producto Xantato Isobulítico de sodio, documento presentado con todas las formalidades legales. Manifiesta que estas cites aclaratorias fueron enviadas por el proveedor justamente a raíz de la observación de la Administración Aduanera, prueba que mediante decreto de fecha 26 de octubre de 2015 de fs. 188 aceptado la misma. Sin embargo en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-01980/2015 de fecha 30 de noviembre, indica respecto a la prueba de reciente obtención, que, siendo que esa instancia jerárquica advirtió vicios de nulidad en la resolución

del recurso de alzada, no corresponde ingresar al análisis o valoración de la prueba que va dirigida al fondo del caso. Por lo que, anulados los obrados la AGIT jamás se pronunció sobre esta documentación que fue presentada legalmente conforme a procedimiento dentro de plazo legal amparados en el art. 219-d) de la L. N° 3092, 81 de la L. N° 2492; no fue valorada por la AGIT, dejándole, señala en la incertidumbre respecto a la misma.

II.1.3. Ítem 3, Sulfato de Cobre Pentahidratado.

Señala que se trata de una mercancía que fue importada del proveedor QUIMTIA S.A. con Nro. de Lote 0-27-MIN y que el Nro. UN 3077 no es parte del Lote ya que este se refiere únicamente a un Código Universal de las Naciones Unidas para identificar a las mercancías de este tipo como Peligrosas al respecto; manifiesta que, se ofreció como prueba el Código de las Naciones Unidas y la página de internet <http://www.myonu.com/ONU2009.asp?ID=2330> en la que claramente se menciona este aspecto, "mercancías peligrosas con designación oficial UN 3077 (Código Internacional de Naciones Unidas)" Por tanto el Lote se consigna con el Nro. 0-27-MIN. Asimismo el Cite de fecha 26 de febrero de 2015, en el cual la Representante Legal de la Empresa QUIMTIA SA, en el que se realiza una aclaración a la Administración Aduanera indicando que la mercadería consistente en Sulfato de cobre Pentahidratado nuevo O-MIN-27, corresponde a una exportación efectuada por QUIMTIA SA con DUA de Exportación Nro. 262-2014- 41-000189 y Factura Comercial Nro. 045-0000142, el cual fue realizado el 28-11-2014, teniendo como destino final los almacenes de CARMAR LTDA en La Paz Bolivia, siendo refrendado ante Notario de Fe Publica en Lima Perú y visado por el Ministerio de Relaciones Exteriores así como el Consulado General del Estado Plurinacional de Bolivia en Lima Perú. En la cual por un error involuntario se hace figurar otro número de factura comercial siendo la correcta (045-0000146) sin que por ello al presente se tilde de que la mercancía no cuente con respaldo documental y/o no se encuentre amparada.

Señala que la S.C. N° 0183/2010-R de 24 de mayo, refiriéndose al debido proceso como garantía jurisdiccional, acusa la vulneración al debido proceso en su dimensión de garantía Constitucional verificadas, señala en sus elementos siguientes: Derecho a la prueba; derecho a la valoración de la prueba; también señala vulneración al principio de verdad material; principio de legalidad y principio de seguridad jurídica.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016 de 3 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se disponga la devolución de la mercadería nacionalizada ítems 5, 8, 2, y 3.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 19 de julio de 2016, cursante a fs. 62, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En 8 de septiembre de 2016, a horas 18:20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 131.

II.5. Argumentos de la contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 19 de julio de 2016, cursante a fs. 62, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 159 a 174. señalo en síntesis los siguientes extremos:

Señala que todo lo expuesto en el memorial de demanda solamente se reduce a una relación fáctica de lo acontecido con respecto a un proceso por contrabando que inició la Administración Tributaria contra la parte ahora demandante porque ingresó mercancía sin haber cumplido con las formalidades que exige la normativa vigente, razón por la que solicitan se tenga presente señalar la Sentencia N° 92/2014, de 06 de junio, emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, que señala sobre el principio de verdad material en materia administrativa, pide se tenga presente la Sentencia N° 131/2013, de 17 de abril, emitida por sala plena del Tribunal Supremo de Justicia

Señala que, corresponde mencionar que del análisis y revisión efectuada, así como también en el marco de la legalidad, y en absoluta sujeción del principio de verdad material esa Instancia evidencio hechos concretos y objetivamente verificables, efectuando una larga relación de los hechos, señala que la ARIT sustentó su decisión de revocar los ítems 5 y 8, debido a que la DUI C-2958, ampararía las mercancías descritas en los citados ítems, aclarando que la misma fue modificada respecto al país de origen de los ítems 4, 5, 6 y 7, de AU (Australia) a US (Estados Unidos) -entre otros-, siendo presentada la misma en Instancia de Alzada, cumpliendo las previsiones contenidas en el art. 81 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); sin embargo, la ARIT no consideró que el parág. V, Literal A, num. 5 de la R.D. N° 01-001-08, de 17 de enero de 2008, establece que las correcciones a declaraciones efectuadas por el declarante que sean realizadas durante los procesos de investigación, intervención, fiscalización o control efectuada por la autoridad competente de la Aduana Nacional, sea sobre la misma declaración o a la mercancía que ésta ampara, se tendrán nulas y constituirán contravención aduanera.

Señala que, se puede evidenciar que los ítems 5 y 8 no se encuentran amparados por la DUI C-2958 de 2 de febrero de 2015, ni la DAV N° 1516021 que fue referida en la Página de Documentos Adicionales de la citada DUI, toda vez que, si bien existe coincidencia en cuanto a la descripción de la mercancía, características, marca y cantidad, no ocurre lo mismo en el origen, ya que según la verificación física efectuada por la Administración Aduanera y corroborada por ésta Instancia Jerárquica según el muestrario fotográfico, la mercancía consigna como origen USA y los documentos de respaldo consignan AU (Austria), por tanto, incumplen lo previsto en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el art. 2-II del D.S. N° 784, que dispone que una DUI debe ser completa, correcta y exacta, consiguientemente, la documentación de descargo ofrecida por el sujeto pasivo durante el proceso administrativo, no ampara la legal importación de la mercancía conforme el cuadro precedente; en este entendido, corresponde mantener la observación establecida por la

Administración Aduanera y revocar lo resuelto por la ARIT que estableció que los ítems 5 y 8 se encuentran amparados por la DUI C-2958 corregida.

Manifiesta que la parte ahora demandante no presentó recurso jerárquico, y que en el marco del principio de convalidación lo resuelto en Instancia de alzada fue aceptado y consentido de forma tácita por el demandante. Asimismo, señala, que en el marco del principio de congruencia, no corresponde emitir pronunciamiento respecto a los otros argumentos y/o puntos que se denuncia en la demanda siendo que los mismos no fueron objeto de revisión en Instancia Jerárquica, ya que solo los ítems 5 y 8 fueron impugnados por la Administración Aduanera en su recurso jerárquico.

Aduce respecto a la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1980/2015 y la nueva Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/R0126/2016 que no se consideró la Nota aclaratoria de 1 de octubre de 2015, emitida por Reactivos Nacionales SA. y presentada en instancia Jerárquica el 23 de octubre de 2015; cabe señalar que, la citada Resolución Jerárquica resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0762/2015 (la primera), señala que, por tanto no correspondía analizar la prueba que estaba dirigida al fondo del caso, aspecto que; se aclaró en la citada resolución; posteriormente, siendo que la ARIT no tenía conocimiento de dicha prueba, por haber sido presentada la misma en instancia Jerárquica, tampoco pudo ser considerada en la nueva Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016, a menos que haya sido ratificada en instancia de alzada conforme las reglas del art. 81 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), a objeto de su legal incorporación al expediente, aspecto que no se evidenció. Asimismo, manifiesta que, dicha prueba está dirigida a ítems no impugnados mediante recurso jerárquico, por tanto se desestima su pretensión.

Asimismo, refiere que el ahora demandante respecto a todos los puntos que señala en la demanda interpuso también acción de amparo misma que fue resuelta por tribunal de garantías-Juzgado Público de Familia 13° del Distrito Judicial de La Paz, mediante Resolución N° 004/2016 de 12 de agosto de 2016 la cual denegó la acción de amparo.

II.-6. Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la resolución AGIT-RJ 0446/2016.

CONSIDERANDO: II.-

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

De la revisión de la demanda, se advierte que, el objeto principal de la controversia se circunscribe al cuestionamiento de validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016 emitido por la AGIT, porque a decir del demandante aplicó incorrectamente la RD 01-001-008 de 17 de enero de 2008 equivocando la valoración de respaldo de los ítems 5 y 8; y falta de valoración de la prueba en relación a los Ítem 2 y el Ítem 3.

III.1. Ítems 5 y 8 brocas diamantadas tipo botón nuevo.

La empresa demandante señala que esa mercancía cuenta con doble origen USA y Austria ya que la empresa Rockmore Internacional Inc. (proveedor) tiene dos lugares de fabricación en el mundo uno en Austria y otro en EE.UU, manifiesta que eso no es anormal ni ilegal puesto que existe una serie de mercancías con dos orígenes; y que en el casillero de la DUI correspondiente al origen no se cuenta con el suficiente campo y/o espacio para hacer constar su doble origen y acepta el sistema uno de los dos en este caso USA o Austria, por lo que refiere que solicitó a la administración aduanera la corrección de la DUI, habiendo la aduana accedido a tal modificación, señala que se procedió al pago de tributos aduaneros de importación, ante lo cual la ARIT admitió esta prueba en su resolución pero esa decisión fue revocada por la AGIT.

De la revisión de antecedentes administrativos, se advierte que la empresa demandante mediante memorial cursante a fs. 104 de antecedentes administrativos adjuntó pruebas de reciente obtención en fase de recurso de alzada, consistentes en documentos originales en fs. 7, y copias en fs. 2, como ser recibo Nro. 2415897 del Banco Unión respecto a la cancelación de multa contravención de Bs 1.035, informe técnico de autorización de corrección de fs. 102, de fecha 14 de agosto de 2015; advirtiéndose asimismo que, la ANB luego de trámite previsto por la propia R.D. N° 01-001-008; y previo informe pertinente autorizó la corrección de la casilla 34 País de Origen en la DUI 2015/201 C-2958 de fecha 02-02-2015 procediéndose a la entrega de esa DUI corregida el 21 de agosto de 2015 fs. 94 a 103; asimismo se advierte que CARMAR no impugnó vía Recurso Jerárquico la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016 de 15 de febrero, en el entendido de que la misma no era lesiva a sus intereses con relación a los ÍTEMS 5 y 8, sin embargo la AGIT mediante resolución AGIT-RJ 0446/2016 cuestiona lo ya actuado por la ARIT, en relación a la modificación documental de país de origen de la mercancía basado en la propia RD 01-001-008, numeral 5, asimismo señala que esos Ítems no se encuentran amparados por la DUI C-2958 ni la DAV 1516021, basado en el origen de la mercancía, revocando lo dispuesto por la ARIT.

La C.P.E. art. 410-II, entre varios aspectos estipula, que las normas jurídicas se regirán de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales, por la siguiente jerarquía: 1. Constitución Política del Estado; 2. Los tratados internacionales; 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena; y, 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes. Como se podrá advertir, es la propia norma constitucional que coloca en el último escalón de mencionada jerarquía a las demás resoluciones administrativas.

Ahora bien, el Reglamento a la Ley General de Aduanas en su art. 101 establece que la declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta. a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes; b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación y; c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

Sin embargo de lo señalado y viendo que este tipo de errores es frecuente en la práctica diaria de determinación aduanera y su despacho, la propia ley general de aduanas permite que la declaración de mercancías pueda ser objeto de subsanación, señalando en su art. 48: "La petición de rectificación de errores y omisiones en la declaración de mercancías será admitida por la administración aduanera cuando las razones aducidas por el declarante se consideren justificadas, sin perjuicio de las responsabilidades previstas en esta ley".

Queda evidenciado que la norma a través de una ley proclama un procedimiento de rectificación que la Administración Aduanera deberá llevar adelante ante la solicitud de corrección de alguna declaración de mercancías, debiendo evaluar las oportunidades y casos en que debe proceder admitir la solicitud; evaluando cada caso, verificando el pago de tributos y el cumplimiento de formalidades por parte del importador.

Frente a la normativa infra constitucional desarrollada a través de una ley y un decreto supremo, la Aduana Nacional procede a emitir en 23 de enero de 2008 la Resolución de directorio R.D. N° 01-001-08, que aprueba el Instructivo para el desistimiento, corrección y anulación de declaraciones de mercancías. Esta resolución, además de las reglas impuestas por el art. 48 de L.G.A. y arts. 101 y 102 del RLGA, establece, respecto a la corrección de datos de declaraciones de mercancías, lo siguiente: "...la corrección de la declaración de mercancías será autorizada de buena fe por la administración por única vez cuando esta se solicite en forma voluntaria antes de la intervención de cualquier instancia perteneciente a la Aduana Nacional de Bolivia que tenga relación con la declaración que se solicita corregir. Las correcciones a declaraciones efectuadas por el declarante que sean realizadas durante procesos de investigación, intervención, fiscalización o control efectuada por autoridad competente de la Aduana Nacional, sea sobre la misma declaración o a la mercancía que ésta ampara, se tendrán por nulas y constituirán contravención aduanera".

Esta exigencia traducida en una Resolución de Directorio de la Aduana Nacional -Resolución de Directorio R.D. N° 01-001-08 de 17 de enero de 2008-, implica un alejamiento del espíritu de la Ley General de Aduanas y su Reglamento, contrario al ánimo normativo de los arts. 48 de la L.G.A. y 101 y 102 del RLGA, principios que contrario a normativa busca una obstinada y aislada aplicación e implementación de reglas jurídicas impuestas a través de resolución administrativa aduanera, generando una regla administrativa que impera sobre aquellos principios constitucionales y reglas fijadas a través de normas legales, que se apartan de aquello establecido normativamente; y cambian el sentido original de la norma, aspectos que no conciben con un Estado Constitucional de Derecho, no siendo plausible para esta Sala asentir ante la aplicación de normas administrativas que restan eficacia a normas jurídicas que se configuran como derechos constitucionales; en ese sentido lo comprendió la S.C. N° 0025/2014 de 3 de enero.

Ahora bien, en el contexto descrito corresponde señalar que, el memorial presentado por la empresa demandante en fase impugnatoria de alzada, cursante a fs. 104 de antecedentes administrativos, mediante el cual adjuntó pruebas de reciente obtención en fase de alzada, consistentes en documentos originales en fs. 7 y copias en fs. 2, como ser recibo Nro. 2415897 del Banco Unión respecto a la cancelación de multa contravención de Bs1.035, Informe Técnico de autorización de corrección de fs.102, de 14 de agosto de 2015; autorización la corrección del campo 34, en los ítems 1, 2 y 3 de AU (Australia) a AT (Austria); en los ítems 4, 5, 6 y 7 de AU (Australia) a US (Estados Unidos) de la DUI C-2015/201/C-2958 de 2 de febrero de 2015 fs. 94 a 103; advirtiendo la ARIT LPZ que, en base al instructivo para el desistimiento, corrección y anulación de declaraciones de mercancías, aprobado por la RD 01-001-08 de 17 de enero de 2008, el 14 de agosto de 2015, la Administración Aduanera autorizó las modificaciones a la DUI cuestionada, observando las previsiones contenidas en el artículo 81 de la L. N° 2492, al amparo de esta normativa la Autoridad Regional de Impugnación procedió a su valoración de los respaldos presentados estableciendo de manera incuestionable que la mercancía correspondiente a los citados ítems fueron importados en forma legal, conforme las previsiones contenidas en los artículos 88 y 90 de la L. N° 1990, toda vez que fue el propio ente fiscal quien asumiendo su rol de Administración Tributaria en el ámbito estrictamente aduanero y bajo la presunción de legitimidad dispuso el cambio de origen, aspectos estos que fueron ratificados con la prueba de reciente obtención acreditada por el demandante, declarando en definitiva y en forma correcta la ARIT LPZ que la mercancía correspondiente a los citados ítems 5 y 8 fueron importados en forma legal.

III.2. Ítem 2.- Xantato Isobulítico de Sodio.

Respecto al punto el demandante señala que, presento ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria prueba con juramento de reciente obtención consistente en la cite de 1 de octubre de 2015 firmado por el Gerente General de RENASA (Reactivos Nacionales S.A.) respecto a la aclaración, certificación de la fabricación Peruana del producto Xantato Isobulítico de sodio, documento con todas las formalidades legales; sin embargo en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-01980/2015 de fecha 30 de noviembre, indica respecto a la prueba de reciente obtención, que, siendo que esa instancia jerárquica advirtió vicios de nulidad en la resolución del recurso de alzada, no ingresó al análisis o valoración de la prueba que va dirigida al fondo del caso. Por lo que, Anulados los obrados la AGIT jamás se pronunció sobre esta documentación que fue presentada legalmente conforme a procedimiento dentro de plazo legal amparados en el art. 219-d) de la L. N° 3092, 81 de la L. N° 2492; no fue valorada por la AGIT, dejándole, señala en la incertidumbre respecto a la misma.

III.3. Ítem 3, Sulfato de Cobre Pentahidratado.

La demanda señala que se trata de una mercancía que fue importada del proveedor QUIMTIA SA con Nro. de Lote 0-27-MIN y que el Nro. UN 3077 no es parte del Lote ya que este se refiere únicamente a un Código Universal de las Naciones Unidas para identificar a las mercancías de este tipo como peligrosas al respecto; manifiesta que, se ofreció como prueba el Código de las Naciones Unidas y la página de internet <http://www.myonu.com/ONU2009.asp?ID=2330> en la que claramente se menciona este aspecto, "Mercancías Peligrosas con

designación oficial UN 3077 (Código Internacional de Naciones Unidas)" Por tanto el Lote se consigna con el Nro. 0-27-MIN. Asimismo el Cite de 26 de febrero de 2015, en el cual la Representante Legal de la Empresa QUIMTIA SA, en el que se realiza una aclaración a la Administración Aduanera indicando que la mercadería consistente en Sulfato de cobre Pentahidratado nuevo O-MIN-27, corresponde a una exportación efectuada por QUIMTIA SA con DUA de Exportación Nro. 262-2014- 41-000189 y Factura Comercial Nro. 045-0000142, el cual fue realizado el 28-11-2014, sin que por ello al presente se tilde de que la mercancía no cuente con respaldo documental y/o no se encuentre amparada.

Sobre estos Ítems 2 y 3; revisados y compulsados los antecedentes, se evidencia que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1980/2015 y la nueva Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016 no consideraron la Nota Cite aclaratoria de 1 de octubre de 2015, emitida por Reactivos Nacionales SA., misma que fue presentada en instancia Jerárquica el 23 de octubre de 2015; asimismo también se evidencia que el Cite de fecha 26 de febrero de 2015, en el cual la Representante Legal de la Empresa QUIMTIA SA, realiza una aclaración a la Administración Aduanera indicando que la mercadería consistente en Sulfato de cobre Pentahidratado nuevo O-MIN-27, corresponde a una exportación efectuada por QUIMTIA SA con DUA de Exportación Nro. 262-2014- 41-000189 y Factura Comercial Nro. 045-0000142, el cual fue realizado el 28-11-2014; advirtiéndose que la citada Resolución Jerárquica resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0762/2015, resolución que no analizó las prueba que estaban dirigidas al fondo del caso al haberse resuelto la anulación de obrados; posteriormente, siendo que la ARIT no tenía conocimiento de dicha prueba, por haber sido presentada la misma en instancia Jerárquica, consideró en la nueva Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2016, toda vez que el demandante no ratificó en instancia de alzada estas pruebas conforme las exigencias del art. 81 de la L. N° 2492, a objeto de su legal incorporación al expediente, aspecto no evidenciado. Asimismo esta sala también puede advertir que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1980/2015 tampoco procedió a valorar esa prueba toda vez que el recurrente no recurrió a través de recurso jerárquico esos puntos, omitiendo accionar su derecho a la impugnación, admitiendo en forma tácita la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0762/2015.

En ese marco normativo corresponde precisar que, el art. 180 de la C.P.E. señala que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio procesal de verdad material, asimismo el art. 4 de la L. N° 2341 o de Procedimiento Administrativo (Ley de Procedimiento Administrativo), referente a los principios de la actividad administrativa, tiene al principio de verdad material, a través del cual la jurisdicción ordinaria investigaran la verdad material en oposición de la verdad formal que rige el procedimiento civil, concluyéndose en ese marco que CARMAR Ltda. proporcionó las pruebas pertinentes que se constituyen en respaldo de la internación legal de los Ítems 5 y 8.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la AGIT respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, entidad que a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016 de 3 de mayo, revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0126/2016, al pronunciar esa resolución interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar Probada en parte la demanda de fs. 49 a 58, interpuesta por Simeón Raúl Mamani Pindones en representación de Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda. y revocar la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0446/2016, dejando sin efecto la observación de contrabando respecto a los Ítems 5 y 8, en el marco de los fundamentos de la presente sentencia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA EN PARTE** la demanda contencioso administrativa de fs. 49 a 58, interpuesta por Simeón Raúl Mamani Pindones en representación de Sociedad de Responsabilidad Limitada CARMAR Ltda. y Sociedad Comercial Industrial y Servicios TAMVIK Ltda., **DEJANDO SIN EFECTO** la observación de contrabando respecto a los Ítems 5 y 8, en el marco de los fundamentos de la presente sentencia y, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0126/2016.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



49

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso administrativo.
Distrito: Cochabamba.**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la Entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0362/2015, de 27 de abril; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 84 a 91; el memorial presentado por la Agencia Despachante de Aduanas ROJIM & ASOCIADOS LTDA, representada legalmente por Juana Teodora Jiménez de Rodríguez, en su condición de tercer interesado, cursante de fs. 75 a 79; La réplica de fs. 119-120 y la dúplica de fs. 131 a 134, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contenciosa administrativa

Luego del relato de los antecedentes fácticos y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron Eusebio Rodríguez Sensano-importador, Juana Jiménez de Rodríguez-representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Rojim & Asociados Ltda.", Marilenka Tarqui Fernández-representante legal de la Empresa de Transporte Carretero "AUGUSTO ASTUDILLO REYES", y Augusto Astudillo-conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oil como combustible a partir de la publicación del D.S. mencionado, y del num. 4 del art. 160 y 181 inc. b) y f) de la L. N° 2492.

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "Rojim & Asociados Ltda.", representada legalmente por Juana Jiménez de Rodríguez, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera los inc. a) y f) del art. 45 de la Ley General de Aduanas, concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento.

A su vez, que también se estableció responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional, de la Empresa de Transporte Carretero "Augusto Astudillo Reyes", representada legalmente por Marilenka Tarqui Fernández, por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte consistente en un camión marca Freighliner, año 1992, con placa de Circulación N° UC2309, conducido por Augusto Astudillo, infringiendo el art. 53 de la Ley General de Aduanas y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) para el caso presente no han prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar Diesel Oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente, no estando sujeto a la previsión del art. 60 del Cód. Trib. Boliviano, que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Señala que la AGIT, al declarar la prescripción de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Anota que, al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E. debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio

Solicita que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes, “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 136/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la AGIT (fs. 115), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 84 a 91 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, así como lo razonado por la S.C. N° 0275/2010, de 7 de junio, sobre el principio de legalidad; la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge; de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinue que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 15 de septiembre de 2005 la ADA ROJIM & Asociados Ltda., validó la DUI C-5021, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en 30 de diciembre de 2014 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 136/2014, de 22 de septiembre.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E. como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión, dicho aspecto se encuentra referido a aquellos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la Administración Aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-5021, dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante. Señala que se debe tomar en cuenta el A.S. N° 432 de 25/07/2013.

Anota que la administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA. SS. N° 56 de 24/02/2014 y N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 119 a 120, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 108/2012, aún, en forma posterior.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente declaración única de importación por parte de la agencia despachante de aduana ROJIM & ASOCIADOS LTDA., en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L.

N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho artículo al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen diesel oíl como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución de recurso jerárquico impugnada, interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la Aduana Nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la Aduana Nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014 de 22/09/2014, manteniendo firme y subsistente en todo su alcance, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 131 a 134, la entidad demandada presentó dúplica a la réplica, señalando en el mismo que, es incorrecta la afirmación hecha por la administración demandante en cuanto a una presunta "latencia de la ilegalidad"; cuando la solicitud de prescripción invocada está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492.

Señala que en el caso, al haberse validado por la agencia despachante de aduana ROJIM & ASOCIADOS LTDA., la DUI C-5021 ante la Administración Aduanera Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo en cuestión, y no obstante la interpretación que ahora sostiene la Administración Aduanera, dicha mercancía fue levantada por autorización de la misma Aduana.

Ratifica que en el caso la facultad para imponer sanción por la Administración Aduanera, prescribió, debido a que el 15 de septiembre de 2005 se procedió a validar la DUI por la agencia despachante de aduana mencionada, iniciándose el cómputo del término de la prescripción el 1 de enero de 2006 y concluyendo el 31 de diciembre de 2009, tiempo durante el que no se advierten causales de interrupción o suspensión de la misma, por lo que, a la notificación con la resolución sancionatoria en el caso, que ocurrió el 30 de diciembre de 2014, las facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & ASOCIADOS LTDA. (fs. 57), que se apersonó por memorial cursante de fs. 75 a 79 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 06 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-108/2012, por la presunta comisión de contravención por contrabando al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005; con el cual procedió a notificar a: Eusebio Rodríguez Sensano (Importador), Juana Jiménez de Rodríguez (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & ASOCIADOS LTDA.), Marilenka Tarqui Fernández (Representante legal de la empresa de Transporte Carretero Augusto Astudillo Reyes) y Augusto Astudillo Reyes (conductor del camión de la Empresa de Transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 85 a 88 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la Entidad Aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional mencionado, no obstante encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005. Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-5021 de 15/09/2005. También se establece responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana "Rojim & Asociados Ltda.", a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la empresa de transporte Carretero "Augusto Astudillo Reyes". (fs. 103 a 114 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana “Rojim & Asociados Ltda.”, legalmente representada por Juana Jiménez de Rodríguez (Fs. 29 a 37 de anexo 1 antecedentes en impugnación administrativa), por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0362/2015, de 27 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014, de 22 de septiembre. (fs. 71 a 80 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por Sunner Pamela Villarroel Fernández en representación legal de la Aduana Nacional de Bolivia (fs. 86 a 90 de anexo 1, de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0362/2015, de 27 de abril; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5021, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014, de 22 de septiembre. (fs. 113 a 121, de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana “Rojim & Asociados Ltda.”, en calidad de tercero interesado (fs. 57 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 135 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa-que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas “Rojim & Asociados Ltda.”, la Autoridad de Impugnación Tributaria en sus dos instancias resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., señalando que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del Cód. Trib. Boliviano sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el Acta de Intervención Contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste Tribunal, las razones de fondo que llevan a la Entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad Aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (resolución sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del Cód. Trib. Boliviano, al encontrarse

prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la Ley General de Aduanas N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado Cód. Trib. Boliviano; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 136/2014, de 22 de septiembre, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la AGIT ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar:

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 15 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “Rojim & Asociados Ltda.”, validó la DUIC-5021 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la agencia despachante de aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 8 de junio de 2012 a Juana Jiménez de Rodríguez en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-108/2012, de 6 de junio, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-136/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del Cód. Trib. Boliviano; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso coactivo fiscal por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado. Pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causó daño económico al Estado y valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, como es la vía coactiva fiscal, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C.P. N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equivocadamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E. está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del Cód. Trib. Boliviano, es claro

que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la ley de administración y control gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la agencia despachante de aduanas "Rojim & Asociados Ltda.", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y siguientes del Cód. Trib. Boliviano respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1255/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



50

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 72 a 76; réplica de fs. 113-114.; dúplica de fs. 125 a 128; decreto de fs. 129; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersona a este Tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-103/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril de 2012 y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la Ley General de Aduanas (LGA) relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano y art. 85 de la L.G.A., Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano". Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la agencia despachante de aduana Rojim & Asociados Ltda., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Facundo Sánchez Pinto (importador); la agencia despachante de aduana Rojim & Asociados Ltda., representada por Juana Jiménez de Rodríguez; la empresa de transporte "Tomas Flores Mamani"; y Lino Flores Mamani como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo “indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015 a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 81 a 88, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 13 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Rojim & Asociados Ltda., validó la DUI C-4873 consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C.P. N° 790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de sala plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C.P. N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Rojim & Asociados Ltda., con la resolución sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio de 2015.

III.1 Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 113 a 114 formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que el vehículo se encontraba en la clandestinidad al haber salido de zona franca pese a la

prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 125 a 128, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154.l) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las sentencias del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016 de 13 de julio, 299/2016 de la misma fecha.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.-

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre de 2014 la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4873, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la agencia despachante de aduana Rojim & Asociados Ltda., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0366/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0366/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio emitido por la AGIT, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oíl y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con la ley fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen

enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C.P. N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "I La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60.II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-131/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4873, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4873, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.P. N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 13 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Rojim & Asociados Ltda., validó la DUI C-4873 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 8 de junio de 2012 a Juana Jiménez de Rodríguez en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-103/2012, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-131/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59.I del Cód. Trib. Boliviano; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C.P. N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de diez años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1210/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la AGIT, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.: Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 24 de abril de 2017.

Ante mí: Abg. René Yván Espada Navia.- Secretario de Sala.



51

Wilson Hugo Pérez Terceros c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 13 a 18, en la que Wilson Hugo Pérez Terceros, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2013, de 27 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 81 a 87, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señala que, a través de los diferentes recursos presentados en la vía administrativa, ha reclamado la vulneración al procedimiento de control diferido así como al procedimiento de fiscalización aduanera posterior, en razón de que, la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia, al instruir la investigación y verificación (control diferido regular) de la importación de 34 camiones entre ellos el suyo el cual se encuentra amparado con la DUI C-744 de 19 de mayo de 2010, ha notificado solamente a la Agencia Despachante de Aduana a efectos de que esta remita los documentos inherentes al despacho y no a su persona. Y que luego de la verificación se emitió directamente el acta de intervención, soslayando el procedimiento establecido en la RD N° 01-004-09, de 12 de marzo de 2009, vulnerando de esta forma el debido proceso consagrado en los arts. 115-II y 117 de la C.P.E., poniéndolo en indefensión absoluta al no permitirle presentar prueba en el referido proceso de fiscalización aduanera posterior.

Manifestó que, además de la presentación y demostración fáctica de la falta de notificación con el inicio de un control diferido, se realizó una argumentación técnico-legal que no fue atendida en la resolución del recurso objeto de la presente demanda, limitándose solo a analizar los argumentos esgrimidos por la aduana para así evacuar una resolución violatoria a todo principio de derecho. Refirió que, la resolución jerárquica impugnada, desconoce la línea doctrinal asumida por la Autoridad de Impugnación Tributaria mediante los Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 0186/2014 y AGIT-RJ 1013/2014 entre otros, resoluciones que con los mismos antecedentes y ante la ausencia de lo reclamado (falta de notificación del control diferido) fallan anulando obrados incluso hasta el acta de intervención, ordenando se preceda a la notificación del importador con el inicio del control diferido. Afirma que, esta incongruencia, resulta un hecho que roza lo doloso e ilegal, y que constituye una transgresión a sus obligaciones como administrador de la ley.

Manifiesta que, el fin que persigue la Aduana es sancionar la evasión dolosa del pago de los tributos con los cuales se encuentran gravadas las operaciones de importación de mercancías, evasión realizada a través de las conductas descritas en los diferentes incisos del art. 181 de la L. N° 2492, en consecuencia concluye que, en el caso concreto el proceso contravencional que concluyó con la resolución motivo de la presente acción la mercadería cuestionada cumplió con el pago de los tributos de importación y no como lo hace el informe técnico que sirvió como única sustentación técnica a la resolución sancionatoria, cuando lo que debió expresar como motivo de la sanción es, si posterior al cumplimiento de las obligaciones aduaneras, esa mercadería sufrió algún cambio en su estructura acorde a las necesidades del propietario, identificando la normativa aduanera que obligue al importador a conservar la mercadería sin modificación alguna, no existiendo aquello, considera que no hubo contravención.

Señala que, la resolución jerárquica denunciada, dispone la aplicación de una sanción no establecida en el art. 181 del Cód. Trib., toda vez que el supuesto contrabando versa sobre un vehículo, mercancía que es un bien sujeto a registro y si se llegara a establecer que éste proviene de contrabando, debe ser objeto de comiso y no como mal interpreta la resolución citada, disponiendo además la declaración única de importación y su bloqueo en el Registro Único Automotor Tributario, sin considerar que el trámite de nacionalización del vehículo cuestionado es un acto administrativo efectuado en base el principio de legitimidad, y que en caso de procederse a una ejecución tributaria, será la autoridad jurisdiccional que dicte las medidas que corresponda.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Hace mención a los artículos 181-II del Cód. Trib., y art. 4-g) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que luego de una evaluación de las aclaraciones puntualizadas, se dicte sentencia que resuelva dejar sin efecto la resolución jerárquica demandada, revocando el acto administrativo en los aspectos relacionados con la mercadería de su propiedad.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la AGIT dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 81 a 87 vta., del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, que la presente demanda solo expresa argumentos por demás generales y subjetivos y nada claros, buscando que se analicen, argumentos que ya fueron resueltos y analizados por la AGIT y que fueron convalidados por el ahora demandante. Pero que además, en la demanda no se expresa la existencia de violación a la ley por parte de la AGIT, así como fundar la interpretación errónea o aplicación indebida de la, es decir, no expone los argumentos técnicos y jurídicos que le llevaron a interponer la presente demanda.

En base a una exposición de antecedentes, indicó que la ARIT Chuquisaca, desvirtuó los vicios de nulidad invocados por el sujeto pasivo, en cuanto a la supuesta aplicación indebida de procedimientos y vulneración del derecho a la defensa; decisión que no fue impugnada por el demandante, toda vez que no interpuso recurso jerárquico ante dicha determinación lo que equivale a decir que convalido dicha decisión, pero además, el ahora demandante no opuso demanda contenciosa administrativa contra la resolución del recurso jerárquico que confirmo el recurso de alzada, por lo que dicho acto administrativo adquirió firmeza y en consecuencia no puede ser modificado. De ahí que, la instancia jerárquica no podía emitir nuevo pronunciamiento sobre lo pregonado por el demandante.

Refirió que, la AGIT en el análisis de los antecedentes advirtió que la Administración Aduanera desde el inicio del proceso sancionador, dio a conocer mediante el Acta de Intervención Contravencional, que no existía ninguna mercancía decomisada o incautada; consecuentemente, al establecer que la conducta del demandante se adecua a la tipificación prevista en los arts. 160-4 y 181-f) de la L. N° 2492, se emitió la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre, declarando probada la Comisión de Contravención Aduanera de Contrabando, y que al no existir mercancía comisada, impuso correctamente la sanción de multa del 100% del valor de la mercadería objeto de contrabando, en aplicación del art. 181-II de la L. N° 2492.

Manifestó que, no se produce la indefensión cuando una persona conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, como ocurrió en el presente caso por parte del demandante.

Como sistema de doctrina tributaria señaló la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-1579/2014. Asimismo señaló como Jurisprudencia la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la sala plena del Tribunal Supremo, así como la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, además de la S.C. N° 0824/2012, de 20 de agosto.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Wilson Hugo Pérez Terceros, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2013, de 27 de abril.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso de la réplica y en consecuencia por providencia de fs. 92, se tuvo por renunciada cumplidos como se encontraban los actuados del proceso, por providencia de fs. 96, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 9 de abril de 2012, la Administración Aduanera emitió el informe AN-GN-FGC-DIAFC-124/2012, solicito a la ADA "S.A.A. SRL" fotocopias legalizadas de 12 DUI, entre ellas la DUI C-744, mas su documentación soporte; ante lo cual el 16 de abril de 2012, la citada ADA mediante nota Cite SAA-137/2012, remitió la documentación solicitada.

El 5 de septiembre de 2012, la Administración Aduanera emitió el Informe AN-GNFGC-DIAFC-151/2012, el cual indica que de la investigación y verificación de 34 despachos aduaneros, entre ellos el correspondiente a la DUI C-744, llego a la conclusión que de acuerdo al análisis de la información proporcionada por la ADA S.A.A. el vehículo con chasis YV2A4DAC1XB230143 tiene registrado en su FRV: "camión hormigonero", uso especial y de acuerdo al SIDUNEA como modelo tiene registrado el año 1999; y que conforme al sistema RUAT, el vehículo tiene registrado como clase "Camión Hormigonero"; y que el sistema Web tránsitos de la Aduana Nacional, reporta el tránsito de transporte internacional de carga y solicita permiso para porteo internacional de carga, por lo que presume que su apropiación arancelaria fue indebida, recomendando la emisión de acta de intervención.

El 10 de enero de 2013, la Administración Aduanera notificó a Wilson Hugo Pérez Terceros con el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-054/2012, de 5 de octubre, la cual indica que DUI C-744, de 19 de mayo, que ampara el camión hormigonero, nacionalizado bajo la partida 87054000000, fue observado porque en fecha posterior se solicitó permiso para porteo de transporte de carga internacional, lo que hace presumir que la nacionalización como camión hormigonero, fue para evadir las prohibiciones establecidas en el D.S. N° 123, y en función a ello presume la comisión de contravención de contrabando conforme el inc. f) del art. 181 de la L. N° 2492, efectuando la liquidación de tributos en 44.208,97, otorgando el plazo de tres días para presentar descargos.

El 28 de noviembre de 2012, el sujeto pasivo presentó memorial, indicando que al haberse enterado en forma extraoficial sobre el inicio de un proceso contravencional por contrabando en su contra, como resultado de un procedimiento de control diferido a la DUI-744, que ampara la importación de un vehículo, cuyo informe de fiscalización no fue puesto en su conocimiento; tomando en cuenta que no existe una sentencia ejecutoriada que determine la falsedad de la documentación emitida por IBMETRO, solicitó se declare improbadamente el Contrabando Contravencional.

El 15 de enero de 2013, Wilson Hugo Pérez Terceros ofreció prueba, a efectos de desvirtuar la comisión de cualquier ilícito tributario, sobre la legal transformación del vehículo cuestionado, intentando demostrar que realizado al amparo de la normativa vigente, adjuntando como descargo el Formulario de Cambio de Estructura N° 00878 emitido por DIPROVE, que autorizo dicho cambio.

El 26 de junio de 2013, la Administración Aduanera notificó en secretaría a Wilson Hugo Pérez Terceros, con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-017/2013, de 30 de mayo, que declaro probada la comisión de contrabando contravencional, imponiendo una multa del 100% del valor de la mercancía objeto de contrabando, e instruyo la ejecución tributaria y la captura del vehículo descrito en el acta de intervención.

El 14 de octubre de 2013, a consecuencia del recurso de impugnación la ARIT Chuquisaca emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0205, que anulo obrados hasta la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRPGR-ULEPR-RS-017/2013, de 30 de mayo.

El 30 de diciembre de 2013, la AGIT emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2288/2013, que anuló la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0205/2013, de 14 de octubre, hasta que se pronuncie sobre todos los argumentos planteados por el recurrente.

El 31 de marzo de 2014, la ARIT Chuquisaca, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0024/2014, anulando la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRPGR-ULEPR-RS-017/2013, de 30 de mayo, para que se valore la prueba presentada por el recurrente.

El 24 de junio de 2014, la AGIT emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0919/2014, confirmando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0024/2014.

El 8 de octubre de 2014, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Wilson Hugo Pérez Terceros, con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre, que declaro probada la comisión de la Contravención Aduanera de Contrabando, y en consideración a que no existe mercadería comisada, en aplicación al art. 181-II de la L. N° 2492, impuso en sustitución la sanción correspondiente al pago del 100% del valor de la mercancía objeto de contrabando, que asciende a la suma de \$us.45.481,46.

El 2 de febrero de 2015, la ARIT Chuquisaca, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0019/2015, a consecuencia del recurso de alzada presentado por el Sujeto Pasivo, revocando parcialmente Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre, dejando sin efecto la sanción de multa por el 100% del valor de la mercadería equivalente a \$us.45.481,46; manteniendo firme y subsistente el comiso dispuesto en la resolución impugnada.

El 27 de abril de 2015, la AGIT emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2015, a consecuencia del recurso jerárquico interpuesto por la Administración Aduanera, revocando totalmente la resolución del recurso de alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala contenciosa y contenciosa administrativa, -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C.-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Con carácter previo corresponde aclarar, que esta sala especializada no se pronunciará respecto al tema de fondo relacionado a la comisión de contravención aduanera de contrabando atribuida al demandante, porque dicho aspecto no fue motivo de debate ni de pronunciamiento por la AGIT, en virtud no haber sido considerado dentro del contenido del recurso jerárquico interpuesto por la administración tributaria contra la resolución de alzada. Tampoco se pronunciara respecto a la supuesta aplicación indebida de procedimientos y vulneración al derecho a la defensa, en virtud de que esos aspectos ya fueron resueltos en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0024/2014, de 31 de marzo, la cual no fue motivo de impugnación por parte del demandante, ni tampoco opuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0919/2014, de 24 de junio, que confirmó la resolución de alzada, en consecuencia, dicho acto administrativo adquirió firmeza y no puede existir ya un pronunciamiento en sede administrativa o judicial respecto a los supuesto vicios de vulneración al procedimiento de control diferido así como al procedimiento de fiscalización aduanera posterior, porque de haber existido estos fueron convalidados por el propio demandante.

Aclarando estos aspectos, en autos, se tiene identificada la controversia en virtud a los fundamentos de la demanda formulada por Wilson Hugo Pérez Terceros, a la respuesta negativa de la AGIT, y los antecedentes de la presente causa, la cual ocupará la labor de esta Sala, efectuando el control de legalidad del acto administrativo impugnado, verificando:

1.- Si la sanción del cien por ciento (100%) de multa respecto al valor de la mercancía establecida en la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre, y confirmada por la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2015, de 27 de abril de 2015, se encuentra establecida en la L. N° 2492, y fue correctamente aplicada.

Identificada la controversia, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, partiendo del siguiente marco normativo:

La Constitución Política del Estado, en su art. 14-V, establece: "Las leyes bolivianas se aplican a todas las personas naturales o jurídicas, bolivianas o extranjeras en el territorio boliviano".

El art. 109-I de la C.P.E. señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma suprema, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J.

El art. 181-II de la L. N° 2492, señala: "Comiso de mercaderías, cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de la mercadería de contrabando"

En el marco legal señalado, a los fines de dar respuesta a la controversia identificada, de la revisión del contenido de la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ 0753/2015, de 27 de abril, especialmente del punto v. del acápite IV.3.2 de la fundamentación técnico jurídica, la AGIT señaló: "De lo descrito precedentemente, se advierte que la Administración Aduanera, desde el inicio del proceso sancionador, dio a conocer mediante el acta de intervención contravencional, que no existía ninguna mercancía decomisada o incautada; consecuentemente, al establecer que la acción incurrida por Wilson Hugo Pérez Terceros, se adecua a la tipificación prevista en los arts. 160-4 y 181-f) de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), emitió la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre de 2014, que declaró probada la Comisión Contravención Aduanera de Contrabando, y al no mercancía comisada, impuso correctamente la sanción de multa del 100 % del valor de la mercancía objeto de contrabando, en aplicación del parág. II, art. 181 de la citada Ley (...). Sobre el particular, esta sala Especializada del Tribunal Supremo no comparte el criterio asumido por la AGIT, en razón a los siguientes argumentos:

Toda autoridad sea administrativa o judicial al momento de resolver la causa o el recurso puesto a su conocimiento, y al aplicar la normas al caso concreto debe hacerlo tomando en cuenta las disposiciones constitucionales, el principio de legalidad y seguridad jurídica. En ese antecedente, cuando la autoridad al interpretar una norma tributaria, deberá observar lo dispuesto en el art. 8-I de la L. N° 2492, que establece que: "Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas". En virtud a la referencia normativa señalada, corresponde analizar si el art. 181-II de la L. N° 2492, que señala: "Comiso de mercaderías, cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de la mercadería de contrabando". Ha sido interpretado correctamente para su aplicación tanto por la Administración Aduanera como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para dicho propósito debemos analizar el contenido de la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-002/2014, de 1 de octubre, que en la parte resolutive determinó: "PRIMERO.- Declarar probada la comisión de la Contravención Aduanera de Contrabando, en contra de Wilson Hugo Pérez Terceros con C.I. N° 4473830 Cbba., por el inc. f) del art. 181 del Cód. Trib. y en consecuencia se dispone que al no existir mercancía comisada se dé aplicabilidad al art. 181-II del mismo cuerpo legal, imponiendo la sanción económica consistente en el pago de una multa, igual al cien por ciento (100%) del valor de la mercadería objeto de contrabando, que asciende a \$us.45.481,46, monto que una vez sea remitido a fase de ejecución deberá ser debidamente convertido a unidades de fomento a la vivienda. tercero.- Se dispone que la Administración Aduanera proceda a la Anulación de la Declaración Única de Importación 2010/543/c-744 y comunicar al RUAT para el bloqueo en el sistema". En el antecedente referido, corresponde considerar que, en la interpretación de las leyes, y entre ellas, las tributarias subsisten diversos métodos para proceder a lograr ese cometido. Todos ellos tienen aspectos favorables así como también aspectos desfavorables, esto hace que no exista un método único para la interpretación de las leyes, sino que el mejor método será el de la interpretación contextualizada de todos ellos y ponderando las circunstancias particulares de cada caso. Pero cabe aclarar que el derecho tributario como disciplina autónoma, tienen características que hacen imposible la aplicación de ciertos métodos, dado que las leyes tributarias crean obligaciones coactivas lo que hace que su fuente sea la ley, con lo cual, la hipótesis de incidencia tributaria debe surgir propiamente de la ley, esto se refleja en el principio de legalidad sustentado por el art. 180 de nuestra C.P.E., que constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las persona. Esto quiere decir que como el derecho tributario tiene características que le son propias y que la distinguen de las otras ramas del derecho, que en la aplicación de los métodos de interpretación hay que considerar que no debe conllevar aplicar a supuestos distintos de los contemplados por el legislador. Por lo referido, el contenido de la norma del art. 181-II de la L. N° 2492, que establece: "Comiso de mercaderías. Cuando las mercaderías no pudieran ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando", se entiende, que la sanción económica consistente en el pago de una multa igual al cien por ciento del valor de la mercancía, solo se activa cuando la mercadería prohibida de importación no pudiera ser objeto de comiso, se entiende que este razonamiento emerge de la intención del legislador, de ahí que el parág. II del art. 181 de la L. N° 2492, tiene como lo subtítulo "comiso de mercancías". Sin embargo de ello, esta referencia no podría aplicarse a todos los casos, sino solo aquellos en los que se encuentren involucradas mercaderías que no son fungibles o consumibles en su primer uso. En consecuencia, en el caso presente al tratarse de mercancía que no es consumible o fungible en su primer uso, sino de un vehículo sujeto a registro, debidamente identificado al encontrarse en la base de datos del registro único automotor, como también en el organismo operativo de tránsito, además de estar circulando a nivel nacional, el comiso por la administración tributaria con apoyo de las instancias correspondientes resulta factible. De ahí que, si bien la multa se encuentra establecida en la indicada norma y no como afirma el demandante, sin embargo, la administración tributaria no debe en el caso concreto aplicar directamente la multa del cien por ciento (100%) sin haber demostrado haber agotado las medidas administrativas y coercitivas para la captura del indicado vehículo a fin de proceder a su comiso. En el hipotético caso de que la Administración Aduanera en el presente y en casos similares se limite solo a la sanción de multa en sustitución del comiso, se estaría legalizando el ilícito tributario de contrabando, permitiendo que la mercadería prohibida circule por el territorio nacional, pese a no tener el respaldo legal para su internación, desvirtuándose el proceso sancionatorio seguido respecto a la mercadería prohibida de internación y vulnerando el objetivo de prohibición de internación o importación de este tipo de mercancías, en detrimento de la seguridad nacional, el derecho a la vida, a la salud, al medio ambiente, etc. Por lo expuesto, y tomando en cuenta que el principio de legalidad o

primacía de la Ley es un principio fundamental, conforme al cual todo ejercicio de un poder público debe realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas ni las instituciones, corresponde aplicar la Ley de acuerdo a sus términos y no basarse en simples suposiciones para evitar su cumplimiento como ocurre en el presente caso en el que, tanto la Administración Aduanera como la AGIT consideran el comiso de la mercancía materialmente imposible por suponer encontrarse oculto o desaparecer.

Por otro lado, corresponde establecer que declarada probada la Comisión de la Contravención Aduanera de Contrabando, en contra del demandante, no puede considerarse doble sanción la disposición administrativa que determina que la Administración Aduanera proceda a la Anulación de la Declaración Única de Importación 2010/543/c-744 y comunicar al RUAT para el bloqueo en el sistema, debido a que esta decisión no es independiente sino emergente de la conclusión asumida respecto a la comisión de la Contravención Aduanera, considerando que dicho medio de transporte al constituirse en mercancía prohibida de ingreso al territorio nacional no puede estar consignado en los registros correspondientes, y en consecuencia siendo una contravención quien dispone las medidas pertinentes para asegurar lo dispuesto en la resolución sancionatoria es precisamente la autoridad administrativa.

Consecuentemente, bajo las circunstancias referidas, esta Sala Especializada del Tribunal Supremo, con la facultad establecida en la ley, verificó la incorrecta aplicación de la norma establecida en el art. 181-II, de la L. N° 2492, por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2015, de 27 de abril, en la que resolvió revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0019/2015, de 02 de febrero, y mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRPGR-ULEPR-RS- N° 002/2014, de 1 de octubre.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA en parte la demanda contencioso administrativa interpuesta por Wilson Hugo Pérez Terceros, y en consecuencia revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0753/2015, de 27 de abril, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0019/2015, de 2 de febrero.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



52

Wilson Gustavo Flores Salias c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 149 a 157, contestación de fs. 201 a 207, el proveído de fs. 212 que hace constar que la parte no hizo uso de su derecho a la réplica y decreto autos para sentencia, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

Impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico RA-PE 03-010-16 de 27 de enero de 2016, Wilson Gustavo Flores Salias se apersona e interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Aduana Nacional de Bolivia, en la persona de su Presidenta Ejecutiva Marlene Ardaya Vásquez, señalando:

Relación de hechos.

Sostiene que la Resolución impugnada rechazó el Recurso Jerárquico interpuesto por su persona esgrimiendo como fundamento que el Acta de infracción de Divisas AN-GRO-PISOF-N°511/2914 emitido por la Administración de Aduana Frontera Pisiga (antecedente primigenio) expresa que conforme al D.S. N° 29681 de 28/08/2008 existe la obligatoriedad de las personas naturales o jurídicas, públicas, privadas o mixtas, nacionales o extranjeras de declarar la internación y salida física de divisas el territorio nacional. Que en la verificación física del equipaje del viajero Wilson Gustavo Flores Salias que salía del país en la Empresa "Bus Fer" se evidenció que el mencionado se encontraba en

posesión de \$us.50.000 y no portaba la declaración jurada correspondiente por lo que se dispuso la retención de \$us.15.000 correspondiente al 30%.

Que habiéndose formulado recursos de revocatoria y jerárquico se logró la nulidad del Acta de Infracción de Divisas AN-GRO-PISOF-N°51/2914 de 20 de julio. Que se sostuvo que su persona a través de su apoderado señaló domicilio en secretaria de despacho siendo ese el argumento para validar notificaciones posteriores y determinar la extemporaneidad del nuevo recurso de revocatoria, desconociendo con ello norma procedimental ya que el Testimonio N° 976/2014 de Poder lo confirió para impugnar y plantear el recurso que sea necesario contra el Acta de Infracción AN-GRO-PISOF-N°51/2914, quedando esa facultad de representación legal, una vez anulada el Acta de infracción, sin efectividad para representación en acciones posteriores y no se podía "dar efectividad con nuevos actuados administrativos", que la nulidad del acta de infracción dejó sin efecto y "anulados" todos los actos emitidos, entro ellos, su apersonamiento a través de apoderado. Máxime si en 3 de febrero de 2015 (fs. 55) se apersonó con memorial de 30 de enero señalando su domicilio en Calle 4 N° 350 de la zona Santiago I de El Alto no correspondiendo su domicilio al Municipio de Pisiga donde se efectuó la notificación con el nuevo Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-N°009/2015, en Secretaría de la Administración Aduanera el 5 de febrero de 2015, diligencia que lleva forma de la técnico aduanero Vivian Melina Pozo Herbas y que de manera sugestiva, no se arrió en los antecedentes que le fueron entregados (fotocopias legalizadas del trámite).

Que persistiendo incumplimiento de procedimientos y el debido proceso formuló revocatoria con memorial de 27 de febrero de 2015 resuelto con Resolución AN GROG PISOF-RRR N° 04/2015 de 19 de agosto que rechazó su recurso, planteando el jerárquico contra esta última resolución y, en esta instancia, se determinó nueva anulación de obrados hasta AN GROG PISOF-RRR N° 04/2015. Una vez devueltos los antecedentes a la Aduana Nacional Frontera Pisiga el 5 de septiembre de 2015, con el fundamento de los arts. 4, 21, 64 de la L. N° 23241 y art. 46 y 121 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo aprobado por D.S. N° 27113, arbitraria e incongruentemente bajo una apreciación sesgada desestiman su recurso como si hubiese sido interpuesto fuera de término y sostienen que los argumentos del recurrente de ninguna forma desvirtúan el hecho de salida de divisas el 20/07/2014 sin autorización del Banco Central de Bolivia.

Expresión de agravios.

En el epígrafe sostiene el demandante que la L. N° 2341 determina en el art. 21 los términos y plazos para la tramitación de los procedimientos administrativos, siendo ese el fundamento del rechazo y desestimación de su recurso y la no resolución de los fundamentos jurídicos en los que se basa la impugnación presentada en momento oportuno conculcando el debido proceso protegido por el art. 115 y 116 de la C.P.E.

Expresa que el Acta de Infracción de AN GROG PISOF- N° 09/2015 constituye primer actuado administrativo y por tanto debió ser notificado de forma personal al infractor presunto porque tiene carácter de citación y emplazamiento.

Que en el mismo acta de Infracción consta que su cédula de identidad es expedida en Oruro y que salía por la Frontera Pisiga, por tanto, su domicilio real no es Pisiga para pretender que cualquier notificación puede efectuarse en Secretaría de la Aduana Frontera Pisiga pues, aun siendo ese su domicilio, tratándose del primer actuado administrativo, la diligencia de notificación debió ser personal en su domicilio real "a través del enunciado" en sus apersonamientos así como en el testimonio de poder que si bien se encuentra dentro de la nulidad de obrados no significa que este dato se desconozca, existiendo incluso otros medios auxiliares a efecto de determinar el mismo (SEGIP, SERECI).

Expresa que "aún sin la verificación y cumplimiento de la norma la presentación del recurso jerárquico se encuentra en plazo considerando inclusive válida, que no lo es, la diligencia de 5 de febrero de 2015, por cuanto la ley le reconoce 5 días adicionales al plazo porque su domicilio no corresponde a Pisiga, pues ha sido presentado en el día décimo tercero hábil, considerando el feriado del 10 de febrero efemérides de Oruro y los que corresponden a los feriados de carnaval, por lo que mal se puede indicar que me encontrare fuera de plazo y extemporáneo, esto en estricto cumplimiento del art. 21-III de la Ley de Procedimiento Administrativo que otorga el plazo de cinco días adicionales en razón a que mi domicilio real se encuentra fuera del Municipio de Pisiga, constituyendo la interposición del recurso revocatorio a todo efecto legal... siendo la determinación asumida por la resolución de recurso jerárquico ... atentatoria y violatoria del derecho a la defensa..." (sic)

Sostiene que se hizo mención que hubiese señalado domicilio procesal la secretaria de ese despacho empero el último domicilio señalado conforme reza el recurso jerárquico del que deviene la resolución que anuló obrados está en "Edificio ISMAR piso 4to, oficina 406 de la ciudad de La Paz, calle Comercio Nos. 830 por lo que ese criterio cae por su propio peso y lo único que busca es justificar la incorrecta aplicación de la norma". (Sic)

Especifica que la resolución que rechaza su recurso jerárquico sostiene que según el acta de infracción recurrida Wilson Gustavo Flores se trasladaba a la República de Chile y que con relación a la firma de un tercero en el acta de infracción refirió que al haberse ordenado la elaboración de un nuevo acta de infracción en el que conste el dato de la placa del bus en el que salía del territorio nacional, por ello la firma del acta no corresponde al funcionario actuante pero tiene el mismo contenido que la anterior con la adición del número de placa.

Alude al art. 10 de la Resolución de Directorio RD-01-018-08 de 18 de noviembre de 2008 y señala que conforme a esa norma, verificado el incumplimiento o imprecisión en la declaración el funcionario aduanero responsable levantará el acta de infracción que debe contener nombre y firma del funcionario actuante y que en el caso, el acta fue "salvada por otro funcionario ajeno al verificativo" incumpliendo la norma pues el funcionario suscriptor del nuevo acta no participó en el acto de verificación por lo que carece de eficacia.

Sostiene que el D.S. N° 29681 requiere la autorización del Banco Central de Bolivia para el traslado de divisas por montos entre \$us.50.000 a \$us.500.000 (\$us.50.001 hacia adelante) por lo que la infracción levantada conculca el principio de legalidad ya que en caso de duda se encuentra el art. 116.1 de la C.P.E. que establece como norma aplicable la más favorable al procesado, y no se puede castigar y ampliar el marco sancionatorio.

Cita y transcribe el art. 6 del D.S. N° 29681 de 20/08/08 y asegura que de antecedentes consta el formulario de declaración jurada proporcionada por la Aduana en el que se consignó el monto de \$us. 50.000 que fueron verificados por lo que no existe entre lo declarado y verificado proporcionalidad en el monto de \$us.15.000 por concepto de infracción ya que la diferencia es 1 dólar frente a los \$us. 49.999,99 permitidos. Añade que, en el caso, no se siguió el trámite sancionatorio previo conforme al capítulo VI Procedimiento Sancionador art. 71, 72, 75, 76, 80 al 84 de la Ley de Procedimiento Administrativo vulnerándose el debido proceso y el principio de sometimiento pleno a la ley art. 4-c) y h) de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo).

Petitorio.

Señala que en consideración al rechazo del recurso jerárquico y la determinación de mantener firme y subsistente el Acta de Infracción que incumple disposiciones sobre la notificación personal y plazo complementario para la presentación de los recursos impugnatorios que le asisten (art. 21 de la L. N° 2341), al no existir un proceso sancionador previo se incumplió el art. 71, 76 y 80 de la L. N° 2341, por ello, en función del principio de jerarquía normativa solicita se declare probada la demanda y se deje sin efecto la resolución jerárquica impugnada y el Acta de Infracción ANGROG-PISOF N° 009/2015 con la consecuente devolución del monto indebidamente retenido de \$us. 15.000.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2. Contestación a la demanda.

Respuesta de la autoridad demandada.- La Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por su Presidenta Ejecutiva Marlene Ardaya Vásquez, a su vez representada por Mauricio Feliz Segales Bothelo, responde negativamente a la demanda con memorial de fs. 201 a 207 señalando en partes trascendentales lo siguiente:

1.- Sostiene que dando cumplimiento al D.S. N° 29681 que establece la obligatoriedad de efectuar declaración jurada de salida física de divisas se evidenció que el demandante estaba en posesión de \$us. 50.000 y si bien efectuó la declaración jurada de salida física de divisas por importes menores a \$us. 50.000, no contaba con la autorización del Banco Central de Bolivia por lo que en aplicación del art. 6 del D.S. N° 29681 se dispuso la retención \$us.15.000 equivalente al 30%.

Que en 5/02/2015 se notificó en secretaría de la Administración Aduanera Frontera Pisiga a Wilson Gustavo Flores con el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 de 3/02/15 y en 27/02/2015 interpuso recurso de Revocatoria contra el Acta de Infracción aludido el que mereció respuesta con la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 004/2015 de 19/03/2015 que "Rechaza el recurso de revocatoria" y en consecuencia mantiene firme el acta de infracción, determinación que fue notificada en secretaría a la parte interesada el 26/03/2015, siendo objeto de recurso jerárquico emitiéndose la Resolución N° RA-PE-03-224-15 de 20/08/15 que con el fundamento de ser evidente que el recurso de revocatoria contra el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF No. 009/2015 "fue realizada de manera extemporánea" tomando en cuenta el plazo previsto en el art. 64 de la L. N° 2341 (10 días hábiles siguientes a su notificación) ya que la notificación en secretaría se efectuó el 05/02/2015 el recurrente debió presentar su recurso hasta el 23/02/2015 aspecto por el cual" la Administración de Aduana Frontera Pisiga no debió pronunciarse a través de la resolución de recurso de revocatoria", se resolvió únicamente rechazar el recurso presentado "...sino mas bien, desestimando el recurso por haber sido interpuesto fuera de término.", por ello resolvió anular obrados hasta la resolución de recurso de revocatoria inclusive. En razón a lo dispuesto, notificada que fue la resolución al demandante, en secretaría de la gerencia nacional jurídica de la Aduana Nacional, la Administración Aduanera Pisiga emitió la Resolución de recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 007/2015 de 5/09/15 desestimando el recurso de revocatoria y en consecuencia declaró firme el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 de 03/02/15. Interponiéndose el recurso jerárquico se emitió la resolución ahora impugnada que rechazó el recurso mencionado y confirmó la resolución de recurso de revocatoria.

Fundamentación de hecho y derecho.

Detalla la normativa que fue aplicada por la Aduana Nacional: D.S. N° 29681 arts. 2, 3 (que exige autorización del Banco Central de Bolivia), art. 5, 6 (referidos a Facultades de la Aduana y la sanción del 30% de la diferencia entre el monto declarado y el que se establezca en la revisión), L. N° 2341 arts. 4 y 33 (referidos a las notificaciones), art. 58 (forma de presentación de los recursos), 61 y 64. D.S. N° 27113 de 23/07/2003 (Reglamento Ley de Procedimiento Administrativo) art 3.

Aclara que el demandante presentó como documentación de respaldo formulario de declaración jurada de salida de divisas por importes menores a \$us.50.000 pero que el mismo no es documento válido pues el mismo debe ser llenado solo tratándose de montos iguales o mayores a \$us.10.000 y menores a \$us.50.000. Que en el caso de montos iguales o mayores a \$us.50.000 se debe contra con autorización del Banco Central de Bolivia art. 3-II) del D.S. N° 29681 de 20/08/2008 por lo que se emitió Acta de Infracción en la que se determinó aplicación de la multa del 30%.

En cuanto a la notificación efectuada con el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 y el argumento de la notificación personal, observa que en la demanda no se fundamenta legalmente esa pretensión con el elemento fáctico y normativo correspondiente; al respecto, alude y transcribe la S.C. N° 0740/2007-R. Que sin embargo la notificación con el Acta de Infracción de fecha 03/02/015 cumple con lo dispuesto en el parág. III del art. 33 de la L. N° 2341 observando el principio de legalidad.

Sobre la presentación de recursos administrativos refiere que la presentación de recurso jerárquico no fue objeto de controversia, que el recurso que fue desestimado por la Aduana nacional fue el Recurso de Revocatoria interpuesto en 27/02/2015 por el demandante, por haber sido interpuesto de forma extemporánea al plazo establecido en el art. 64 de la L. N° 2341 (4 días hábiles posteriores al pazo fijado), actuar que se halla respaldado en el art. 61 de la L. N° 2341 y la línea jurisprudencial del TC en S.C. N° 1915/2012 de 12/10/2012.

En cuanto a la presunta inobservancia del art. 10 del Reglamento para el Control de Ingreso y Salida de Divisas, aprobado por Resolución de Directorio RD-01-018-08 de 18/11/2008 y disposiciones de la L. N° 2341 señala que el demandante no señala de que manera se

habría incumplido el mencionado artículo siendo una apreciación subjetiva que carece de los elementos que hacen a la pretensión ya que legitimado está quien ha sufrido o teme sufrir una lesión de cualquier derecho o interés protegible. (S.C. N° 0693/2012 de 3 2/08/2012.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente en todas sus partes la demanda y mantener firme la resolución de recurso jerárquico.

I.3. Réplica, dúplica y decreto de autos para sentencia.

No habiendo hecho uso de su derecho a la réplica la parte actora, se decretó "autos para sentencia" a fs. 212.

CONSIDERANDO: II.-(Fundamentos jurídicos del fallo)

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía del administrado frente al ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, a fin de lograr el restablecimiento de los derechos lesionados; en ese marco, al Tribunal Supremo le corresponde analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. A ese fin, la demanda debe plantearse por presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica hoy impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

Determinar si es evidente la vulneración del debido proceso previsto en los arts. 115 y 116 de la C.P.E., el derecho a la defensa, principio de jerarquía normativa y el de sometimiento pleno a la ley toda vez que el recurso de alzada formulado contra el Acta de Infracción ANGROG-PISOF N° 09/2015, fue "desestimado" por estar presuntamente fuera de término y ser extemporáneo, no obstante, fue interpuesto dentro de plazo legal, tomando en cuenta que:

La notificación con el Acta de Infracción ANGROG-PISOF N° 09/2015 no fue realizada en el domicilio señalado por el ahora demandante sino en secretaría desconociendo que el mismo, al constituir el primer acto del proceso debió practicarse de forma personal al demandante y no a su apoderado cuyo poder era específico para impugnar el primer Acta de Infracción.

Que en el cómputo del plazo para la presentación del recurso de revocatoria debió reconocerse 5 días adicionales en razón de la distancia porque su domicilio no corresponde a Pisiga.

2. Que no existió proceso sancionador previo y se incumplió los arts. 71,76 y 80 de la L. N° 2341 pues la firma en el nuevo acta de infracción no corresponde al funcionario actuante y que no existe proporcionalidad en la sanción por la infracción.

Sobre el primer punto de controversia, de la revisión de antecedentes y actos cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata:

1.- En cuanto a la notificación efectuada con el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 de 3 de febrero de 2015 y la denuncia de omisión de notificación personal con el mismo; la autoridad demandada expresa que la notificación con el Acta de Infracción de 03/02/015 cumple con lo dispuesto en el parág. III del art. 33 de la L. N° 2341 y se ajusta al principio de legalidad ya que fue realizado en el domicilio señalado por el demandante.

En ese marco de la revisión de antecedentes se constata:

Como efecto del recurso jerárquico interpuesto Wilson Gustavo Flores Salias (legalmente representado por Sandro Ajata Trigo en mérito a Testimonio de Poder N° 976/2014) contra la Resolución Administrativa AN-GRO-PISOF N° 006/2016 de 19/08/14 que rechazó el recurso de revocatoria y determinó mantener firme el Acta de Infracción AN-GRO-PISOF -051/2014 de 20/07/14; en 13 de enero de 2015, la Presidenta Ejecutiva de la Aduana Nacional emitió la Resolución de Recurso Jerárquico RA-PE-03-015-15 de 13 de enero de 2015 en cuya parte resolutive dispuso anular obrados hasta el Acta de Infracción AN-GRO-PISOF -051/2014 de 20/07/14 y ordenó se emita una nueva que contemple los datos pertinentes y necesarios conforme a la Resolución de Directorio RD N° 01-018-08 de 18/11/2008.

Siendo que hasta ese actuado el domicilio expresamente señalado por el ahora demandante era la Secretaría de la Administración Aduanera Frontera Pisiga (ver recurso de revocatoria fs. 7 de anexo y recuso jerárquico fs. 44 de anexo), con la mencionada Resolución Jerárquica RA-PE-03-015-15 se notificó a Wilson Gustavo Flores Salias en Secretaría de la Administración Aduanera. (fs. 77)

Asimismo, cumpliendo la resolución de recurso jerárquico aludida, la Aduana Frontera Pisiga emitió nueva Acta de Infracción AN-GRGR-PISOF N° 009/2015 con la que se notificó al ahora demandante a hrs. 16:00 del 5 de febrero de 2015 en "secretaría de la Administración de Aduana Frontera Pisiga" (fs. 85 anexo 1).

Contra el nuevo acta de infracción ya aludido, Wilson Gustavo Flores Salias formuló Recurso de Revocatoria con memorial de fs. 86 a 90 (anexo 1) presentado ante la Aduana Pisiga en 27 de febrero de 2015 en el que ya con nuevo patrocinio legal y sin la firma de su apoderado Sandro Ajata trigo, ratificó como su domicilio la secretaría de la Administración Aduanera, recurso resuelto con Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 004/2015 de 19 de marzo, que rechazó el recurso interpuesto y declaró firme el Acta de Infracción AN-GRGR-PISOF N° 009/2015 (fs. 97 a 100), notificándose con esta nueva Resolución al demandante a hrs. 11:05 del 26 de marzo de 2015 en Secretaría de la Administración Aduanera Pisiga. (fs. 101).

De lo hasta aquí constatado se concluye que, el demandante Wilson Gustavo Flores Saldías, tanto mediante la intervención de su apoderado como por si mismo señaló expresamente únicamente domicilio procesal en la secretaría de la Administración Aduanera lugar donde, en consecuencia se practicó legalmente la notificación con el nuevo Acta de Infracción AN-GRGR-PISOF N° 009/2015 a hrs. 16:00 del 5 de febrero de 2015 (fs. 85 anexo 1). En cuanto al memorial de fs. 81, en cuyo encabezamiento el ahora demandante hizo mención de sus

generales de ley expresando “domicilio en la Calle 4 N° 350 zona Santiago I”, tal referencia (que además no señala el departamento o ciudad al que pertenece ese domicilio) no constituye un expreso señalamiento de domicilio a los fines del proceso máxime si, inmediatamente después del mencionado memorial, en el memorial de recurso de revocatoria de fs. 86 a 90 en 24 de febrero Otrosí 3ero. Ratificó como domicilio procesal nuevamente la secretaria de la Administración Aduanera Pisiga.

A ello se añade, que Wilson Gustavo Flores Saldías concedió poder de representación según testimonio N° 976/2014 a favor de Sandro Ajata Trigo, con la finalidad de “reclamar e interponer recurso de impugnación o cuanto recurso sea necesario contra el acta de infracción signado con el Código AN-GRO-PISOF N° 52/2014”, Acta de Infracción que, sin duda, constituye el origen primigenio del proceso en vía administrativa y judicial, poder cuya revocación, además, no ha demostrado el demandante, quien tampoco, en su momento (primera actuación posterior), impugnó la diligencia de notificación de fs. 85, convalidando con ello la actuación de la administración tributaria.

Asimismo, no obstante entenderse de la fundamentación de la demanda que la diligencia de notificación de 5 de febrero de 2015 con el nuevo Acta de Infracción N° 009/2015 de 3/02/2015 motivo de análisis (de fs. 85), no sería legal al haberse notificado al demandado a través de su apoderado Sandro Ajata Trigo, los mismos antecedentes revelan que, este aspecto tampoco fue reclamado en vía administrativa en el primer actuado posterior, revelando más bien la actuación de la parte que, más allá de ese aspecto, la mencionada notificación cumplió su finalidad toda vez que el ahora demandante asumió conocimiento del Acta de Infracción referido y sin observar irregularidad alguna en la diligencia de notificación, ejerció su derecho de impugnación con el memorial de fs. 84 a 90 (recurso de revocatoria), fechado en 24 de febrero pero presentado tres días más tarde (27 de febrero de 2015), documento en el que sin la firma de su apoderado Sandro Ajata Trigo, el demandante por sí mismo ratificó como su domicilio la secretaria de la Administración Aduanera.

De lo fundamentado se corrobora que no existe actuación arbitraria o vulneratoria del debido proceso, derecho a la defensa, o principio de sometimiento a la ley en este punto.

No puede dejar de mencionarse que el señalamiento de domicilio que alude el demandante cito en Edificio ISMAR piso 4to. Oficina 406, calle Comercio N° 830 de la ciudad de La Paz, fue efectuado en el memorial de Recurso Jerárquico de fs. 103 a 106 presentado en 10 de abril de 2015, es decir de forma posterior a la notificación con el nuevo Acta de Infracción practicada el 5 de febrero de 2015, advirtiéndose en la reclamación infundada, actuación del abogado patrocinante que no responde al principio de buena fe. Máxime si el mencionado señalamiento mereció decreto de la Administración Aduanera proveyendo “Estesé a lo dispuesto por el art. 46 del D.S. N° 27113 RLPA”. Es decir que no se admitió el nuevo domicilio, aspecto que tampoco fue impugnado.

Asimismo en cuanto al cómputo para la formulación y/o presentación de este recurso, el art. 64 de la Ley de Procedimiento Administrativo con el epígrafe de (recurso de revocatoria), dispone: “El recurso de revocatoria deberá ser interpuesto por el interesado ante la autoridad administrativa que pronunció la resolución impugnada, dentro del plazo de diez días siguientes a su notificación.”

Por su parte, el art. 21 (términos y plazos). Determina: “... II.- Los términos y plazos comenzarán a correr a partir del día hábil a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto y concluyen al final de la última hora del día de su vencimiento.

III.- Las actuaciones administrativas que deban ser realizadas por personas que tengan su domicilio en un Municipio distinto al de la sede de la entidad pública que corresponda, tendrán un plazo adicional de cinco días, a partir del día de cumplimiento del plazo.” (Sic)

Sobre esa base normativa, la notificación con el Acta de Infracción N° AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 de 3 de febrero se efectuó, tal cual ya se tiene expuesto, el día 5 de febrero de 2015, entretanto que el recurso de revocatoria fue presentado el 27 de febrero de 2015. Efectuado el cómputo de 10 días hábiles administrativos, tomando en cuenta que en el Departamento de Oruro fueron feriados los días 10 de febrero (por Aniversario Cívico) y los días 16 y 17 del mismo mes (carnaval feriado nacional) se concluye que el recurso de revocatoria debió presentarse hasta la última hora del 24 de febrero de 2015 toda vez, que como se tiene explicitado, el ahora demandante señaló domicilio en Secretaria de la Administración Aduanera Pisiga no existiendo por tanto prueba alguna de que a esa fecha tuviere fijado legamente domicilio en otro Municipio, único caso en el que se procede a la ampliación de plazo por los 5 días a los que se refiere el parág. III del art. 21 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Por lo expuesto siendo evidente que el recurso de revocatoria fue interpuesto fuera del plazo de 10 días establecido por el art. 64 de la Ley de Procedimiento Administrativo tampoco es evidente la vulneración del debido proceso, derecho a la defensa, principio de sometimiento a la ley ni ningún otro de los mencionados en la demanda puesto que fue el propio demandante quien en sus actuaciones, antes de la emisión de la nueva resolución de infracción, señaló expresamente como domicilio la Administración Aduanera tal cual ya se tiene ampliamente fundamentado.

En cuanto a la nulidad de obrados dispuesta en la RA-PE-03-224-15 decisión que pretende hacer valer el demandante para demostrar que su domicilio no estaba señalado en la localidad de Pisiga, es evidente que a partir de tal decisión se anuló obrados hasta la Resolución de recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 04/2015 de 19/03/15 inclusive, no obstante esa nulidad no alcanzó el memorial de fs. 86 a 90 con el que el demandante planteó precisamente el Recurso de Revocatoria contra el nuevo Acta de Infracción en cuyo Otrosí 3ro., señaló como domicilio la Secretaria de la Administración Aduanera Pisiga, no teniendo trascendencia alguna el señalamiento de domicilio procesal que realizó en Edificio ISMAR piso 4to oficina 406 al ser posterior a los actos que motivan la demanda. Por todo lo anotado, resulta ajustada a derecho la decisión asumida en la Resolución Jerárquica impugnada que confirmó la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF RRR N° 007/2015 de 5 de septiembre de 2015 que, a su vez, ratificó el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF N° 009/2015 de 3 de febrero de 2015 al no advertirse sustento jurídico, agravio o lesión de derechos que ameriten nulidad.

2.- En cuanto al punto 2 de controversia en el que se plantean cuestiones de fondo sobre presuntas infracciones por formalidades del Acta de Infracción, falta de proporcionalidad entre la infracción y la sanción y que no se siguió el trámite sancionatorio previo (arts. 71, 72, 75, 76, 80 al 84 de la Ley de Procedimiento Administrativo); toda vez que la resolución de recurso de revocatoria desestimó el recurso por haberse

presentado fuera del plazo establecido por ley y la resolución de recurso jerárquico “rechazó” el recurso y confirmó la resolución de recurso de revocatoria, no corresponde ingresar a su análisis, como lógico efecto de haberse declarado el recurso de revocatoria extemporáneo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2.1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Wilson Gustavo Flores Salias contra la Aduana Nacional de Bolivia, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico RA-PE-03-010-16020/2016 de 27 de enero de 2016.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



53

Depósitos Aduaneros Bolivianos c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17-22 interpuesta por la Gerencia General de la Empresa Pública Nacional Estratégica “Depósitos Aduaneros Bolivianos-DAB”, representada legalmente por Olvis Jesús Oliva López, contra la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Mauricio Félix Segales Bothelo; la Resolución de Recurso Jerárquico RD-03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, cursante a fs. 8-16; la contestación a la demanda de fs. 212-218; el decreto de autos para sentencia de fs. 223; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 30 de marzo de 2015, mediante Resolución Administrativa N° RA-GG03-011-15, la Gerencia General de la Aduana Nacional, resolvió declarar probada la infracción administrativa en la que incurrió la Empresa Concesionaria Depósitos Aduaneros Bolivianos-DAB, por incumplimiento al art. 55-b), vii) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, configurando la infracción establecida en el num. 1) del art. 83 del referido Reglamento, correspondiéndole en virtud de su art. 85 aplicar la multa de 1.969,86 UFV, toda vez que el concesionario no presentó el comprobante de pago de canon de arrendamiento hasta el quinto día del mes siguiente al cierre mensual.

En 06 de mayo de 2015, la Administración Aduanera emitió la Resolución de Recurso de Revocatoria N° RA-GG03-019-15, confirmatoria de la Resolución Administrativa N° RA-GG03-011-15 de 30 de marzo de 2015, que resolvió declarar probada la infracción administrativa, por incumplimiento al art. 55-b), vii) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, configurando la infracción establecida en el núm. 1) del art. 83 del referido Reglamento.

En 24 de septiembre de 2015, la Dirección de la Aduana Nacional de Bolivia, emite la Resolución de Recurso Jerárquico RD-03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, resolviendo rechazar totalmente el recurso jerárquico interpuesto; confirmando en todas sus partes la Resolución de Recurso de Revocatoria N° RA-GG03-019-15 de 6 de mayo de 2015.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante inicialmente, bajo el denominativo de falta de tipicidad y fundamento legal, desarrolla sus fundamentos en relación a la Resolución de Recurso Jerárquico RD-03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, indicando que:

En el recurso de revocatoria se denuncia, con relación a la infracción, que en la parte resolutive de la Resolución RA-GG-03-011-15, se sanciona a DAB con la multa de 1.969,86 UFV, supuestamente porque no se habría presentado ante la ANB el comprobante de pago del canon de arrendamiento hasta el quinto día del mes siguiente al cierre mensual, se hizo notar que dicha resolución sería incongruencia, falta de tipicidad y fundamento legal, toda vez que en el art. 55 de la R.D. N° 01-006-12 no existe ningún inc. b). Asimismo, el sub inc. vii) del Reglamento aprobado por R.D. N° 01-006-12 de 20 de julio de 2012 citado en la referida Resolución, corresponde al inc. vii) de la segunda parte del cuadro de la pág. 37, 38 y 39 dentro del art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, que señala como obligación del concesionario, la remisión de comprobantes de pago del canon de arrendamiento ante el departamento de control de concesiones, de forma mensual, hasta el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes.

Al respecto, indica el demandante, en el Recurso de Revocatoria de DAB se aclaró que el art. 23 del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduanas por Infracciones Administrativas, aprobado por RD-03-024-08 de 14 de abril de 2008, que claramente indica que el procedimiento administrativo sancionador establecido en el presente reglamento se regula por la L. N° 2341 de procedimiento administrativo y el D.S. N° 27113 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo. De la norma cita, se evidenció que en materia administrativa se aplica el cómputo de plazos establecido en el art. 20 de la L. N° 2341, concluyéndose que el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes que refiere el inc. vii), de la segunda parte del cuadro que cursa en las pag. 37, 38 y 39 del art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros debe ser computada en días hábiles, para que de forma mensual, el concesionario remita los comprobantes de pago del canon de arrendamiento, ante el departamento de control de concesiones de la ANB. En consecuencia el quinto día hábil del mes siguiente al cierre de enero de 2015, fue el 06 de febrero de 2015.

Por lo expuesto, afirma el demandante que DAB cumplió con exactitud y dentro del plazo, la obligación de presentar los comprobantes de pago del canon de arrendamiento del mes de enero de 2015, pues estos fueron presentados mediante CITE: DAB/GG N° 102/2015, ante el Departamento de Control de Concesiones de la ANB, el 06 de febrero de 2015, es decir, el quinto día hábil del mes siguiente del mes de enero de 2015. De ahí que la interpretación de la infracción que se pretendió aplicar y sancionar, resultaron ser contradictorias e incongruentes con la tipificación de la presunta infracción establecida en el inc. vii) de la segunda parte del cuadro que cursa en las pág. 37, 38 y 39 del art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por RD 01-006-12, además por no adecuarse a la forma de cómputo de plazos que establece el art. 20 de la L. N° 2341 de procedimiento administrativo.

Por los informes técnicos de la ANB en los que se basa el relacionamiento que motiva el presente caso y que incurrir en su contenido, en el mismo error viciado de nulidad que se repitió en la Resolución RA-GG-03-011-15 resultaron ser nulos de pleno derecho, conforme determina el art. 35-c), d) y e) del Procedimiento Administrativo. Empero al Resolución RA-GG 03-019-15 sobre estos argumentos incurrir en irregularidad, omisión y falta de fundamentación: 1) Sobre la inexistencia de un inciso b) en el art. 55 de la R.D. N° 01-006-12, que fue denunciada por DAB; la Resolución RA-GG 03-019-15 recurrida, en su 3er. Considerando, se limitó a repetir mecánicamente y a conveniencia partes incompletas de los fundamentos de DAB; en su 4to. Considerando, de forma errada y contraria a la verdad material, los asesores de la ANB incurrieron en sobre escribir en inc. b) extrañado por la DAB en el contenido del art. 55 de la R.D. N° 01-006-12, se demuestra que de ninguna forma existe escrito ningún inc. b) en la tabla indicada que corresponde al art. 55 de dicho Reglamento, expuesto así tanto en la página Web de la ANB como en las copias originales del mismo reglamento; lo cual demuestra que no existe ningún inc. b) en el referido art. 55 del Reglamento. 2) Sobre el cómputo del plazo del quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes, que señala el inc. vii) de la segunda parte del cuadro que cursa en las pág. 37, 38 y 39 dentro del art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por la R.D. N° 01-006-12; al respecto, la Resolución RA-GG 03-019-15 en su 3er. Considerando, se limitó a transcribir a su conveniencia partes incompletas de los fundamentos de DAB expuestos al respecto, para después en el 4to. Considerando, de la misma Resolución, limitarse a transcribir el art. 83 y la parte del inexistente inc. b) del art. 55 del referido reglamento; señalando erradamente que DAB no cumplió con presentar los comprobantes de pago del canon de arrendamiento hasta el 5to., día del mes siguiente al cierre de cada mes. Empero con total ausencia de motivación no se pronunció, explicó o fundamentó nada sobre el agravio que DAB reclamó con relación a la forma de cómputo del 5to. día, que conforme al art. 20 de la L. N° 2341 se computa en días hábiles, tal como admite el art. 23 del reglamento para el procedimiento administrativo de aplicaciones de sanciones a los concesionarios de depósitos de aduana por infracciones administrativas, aprobado por R.D. N° 03-024-08 de 14 de abril de 2008, que somete todo proceso sancionatorio de relacionamiento, al cumplimiento de la L. N° 2341 y D.S. N° 27113, y de cuyo efecto se halla de mostrado que el 5to., día, del mes siguiente al cierre de cada mes que refiere en el inc. vii) de la segunda parte del cuadro que cursa en las pág. 37, 38 y 39 dentro del art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, debe ser computado, en días hábiles, para que de forma mensual, el concesionario DAB, remita los comprobantes de pago de canon de arrendamiento, ante el departamento de control de concesiones de la ANB, de cuyo efecto el 5to., día hábil fue el 06 de febrero de 2015.

En ese sentido el demandante afirma que DAB cumplió con exactitud y dentro del plazo legal la obligación de presentar los comprobantes de pago del canon de arrendamiento del mes de enero de 2015; reiterando que la interpretación de la infracción que se pretendió aplicar y sancionar contra DAB, resultan contradictoria e incongruentes con la tipificación de la presunta infracción, por no adecuarse legalmente a la forma de cómputo de plazos que establece el art. 20 de la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo. Resultando todo lo obrado ser nulo de pleno derecho conforme el art. 35-c), d) y e) de la referida ley. De ahí que esta falta de motivación sobre el errado cómputo de plazo en la que incurrir el contenido de la Resolución RA-GG 03-019-15 de ninguna forma salva la grave incongruencia, falta de tipicidad y de fundamento legal en la que también incurrir la Resolución RA-GG 03-019-15 impugnada.

En otro punto de sus argumentos, el demandante sobre la falta de relevancia y fundamento fáctico indica que, la DAB expuso como agravio en su recurso de revocatoria, que la infracción y sanción impuesta por la Resolución RA-GG 03-011-15, carece de relevancia y de fundamento fáctico, toda vez que además de no existir infracción alguna, DAB había aclarado en el periodo de descargos que no existe ningún perjuicio que afecte a la ANB y que incluso DAB con anticipación de un día presentó el 05 de febrero de 2015 los comprobantes de pago del canon de arrendamiento, mediante CITE: DAB/GG N° 102/2015, presentación que fue rechazada por funcionario aduanero de ventanilla única de la ANB, tal como se demostró con el contenido del Informe CITE: DAB.GG. N° 06/2015 de 09 de marzo, emitido por el Auxiliar Ronald

Ramiro Huanca Quispe y otros informes de DAB, que dieron constancia de este aspecto, empero en el contenido de la Resolución RA-GG 03-011-15 y ahora en el contenido de la Resolución RA-GG 03-019-15 estos antecedentes fueron mencionados solo en sus siglas, sin haberse realizado ningún tipo de valoración o análisis concreto sobre cada una de estas pruebas de descargo de DAB, afirmándose incluso sin fundamento alguno en el cuarto párrafo de la Resolución RA-GG 03-011-15 que sobre el rechazo de recepción de la nota CITE:DAB/GG N° 102/2015, no existiría ninguna evidencia, cuando al contrario dicho aspecto se halla plenamente demostrado por el Informe CITE:DAB.GG N° 06/2015, lo cual determina falta de fundamentación de la Resolución RA-GG 03-019-15, en el que la Gerencia General de la ANB, insiste en dar por bien hecho esa falta de fundamentación de la Resolución RA-GG 03-011-15; afectando de nulidad de pleno derecho en aplicación del art. 35-c), d) y e) de la L. N° 2341, carencia que constituye una grave violación a los derechos de defensa y debido proceso de DAB.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando declarar probada la demanda en contra de la Resolución de Directorio N° RD 03-038-15; por consiguiente se deje sin efecto las Resoluciones de Recurso Revocatorio N° RA-GG 03-019-15 de 06 de mayo de 2015 y por efecto deje la sanción impuesta de 1.969,86UFV.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 21 de diciembre de 2015, cursante a fs. 36, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Agencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

II.1.3. Citación al demandado.

En 11 de agosto de 2016, a horas 15:05 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 92.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Aduana Nacional de Bolivia representada legalmente por Mauricio Félix Segales Bothelo, mediante memorial cursante a fs. 212-218, responde negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Depósitos Aduaneros Bolivianos-DAB, realizando inicialmente una breve relación de antecedentes y hechos para luego desarrollar sus fundamentos de derecho con la transcripción de la normativa aplicada por la Aduana Nacional contenida en el art. 32 de la L. N° 1990 de 28 de julio de 1999; art. 3-III del D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004 y; el Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, aprobado por Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012.

En cuanto a la fundamentación por la supuesta falta de tipicidad, señala que de la revisión del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros aprobado mediante RD 01-006-12, en su art. 55 establece que: "El concesionario estará obligado a presentar a la Aduana Nacional de Bolivia, toda la información que esta requiera para fines de control y fiscalización"; a ese efecto, también se evidencia en las pág. 37, 38 y 39 se encuentra detallada de forma descriptiva, toda la información que debe ser proporcionada por el concesionario a la Aduana Nacional y los plazos que deben observarse para dicha entrega; en ese entendido en el inc. b) "información económica financiera" de dicha norma, indica de manera precisa que el concesionario debe presentar a la Aduana Nacional: vii) (...) comprobantes de pago del Canon de Arrendamiento", mensual hasta el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes. En tal sentido el inc. b)- vii) se encuentra establecidos en el art. 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, que señalan de manera concreta y específica la obligación del concesionario DAB de presentar a la Aduana Nacional los comprobantes de pago del canon de arrendamiento de manera mensual hasta el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes.

Asimismo señala el demandado, es necesario aclarar que la infracción administrativa por la cual fue sancionada la empresa DAB, se encuentra tipificada en el art. 83 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por R.D. N° 01-006-12, por lo que no existe falta de tipicidad y fundamento legal, quedando desvirtuado el extremo alegado por la empresa DAB, más aún cuando es el mismo concesionario el que reconoce la obligación a la cual se encuentra sujeto; haciendo alusión además, que a efectos del cómputo de plazo del quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes establecido en el art. 55-b)-vii) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros. Se debe tomar en cuenta solo días hábiles administrativos, de conformidad al art. 20 de la L. N° 2341 y art. 23 del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas aprobado por RD N° 03-024-08 de 14 de abril de 2008. Indicando sobre el particular que:

El Reglamento para Concesiones de Recintos Aduaneros aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, señala de manera expresa el plazo final en el cual el concesionario debe cumplir con la presentación de los comprobantes del canon de arrendamiento, que es el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes, art. 55-b)-vii) del Reglamento. Bajo ese contexto, se tiene que mediante Nota CITE:DAB/GG N° 102/2015 de 05 de febrero, el Gerente General de Depósitos Aduaneros Bolivianos-DAB, adjuntó copias de formularios de Registro de Ejecución de Gastos C-31, preventivo N° 00165 por Bs 73.546,32; preventivo N° 00166 por Bs 29.426,88; preventivo N° 00167 por Bs 7.252,32; preventivo N° 00168 por Bs2.902,32.-; preventivo N° 00169 por Bs1.795,68.-, documentación que fue presentada de manera extemporánea en 06 de febrero de 2015 ante la Aduana Nacional, demostrando de esa manera que el concesionario incumplió con la obligación establecida en el art. 55-b)-vii) citado, toda vez que dicha documentación debió ser presentada hasta el 05 de febrero de 2015. Bajo esa circunstancia, si bien el concesionario cumplió con realizar el pago por el canon de arrendamiento, no cumplió con la obligación de presentar los comprobantes de pago en el plazo establecido ante la Aduana Nacional, razón por la cual se configura la infracción instituida en el art. 83-1) del reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado por R.D. N° 03-006-12.

En ese sentido del texto del art. 20-I-a) de la L. N° 2341, resulta claro que solo los plazos establecidos en la L. N° 2341, se regirán por los preceptos legales contenidos en el art. 20 de dicha ley. En ese sentido afirma el demandado que de la revisión de antecedentes, el plazo de 5 días a efecto de la presentación de los comprobantes del canon de arrendamiento, se encuentra establecido en el art. 55-b)-vii) del

Reglamento para Concesiones de Recintos Aduaneros aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 y no así por la L. N° 2341, por lo que la pretensión de la concesionaria DAB carece de asidero legal, toda vez que es consecuencia de una interpretación errada y subjetiva de la norma. Aclarando que la L. N° 2341, hace referencia a plazos dentro de procesos administrativos; por el contrario, el plazo de 5 días que hace referencia el art. 55-b)-vii) del referido Reglamento, está sólo en relación a una obligación que debe ser cumplida por los Concesionarios de Aduana, por lo que se deben computar los 5 primeros días de cada mes.

El art. 23 del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas aprobadas por R.D. N° 03-024-08, si bien hace referencia a que el procedimiento administrativo sancionador se regula por la L. N° 2341 y el D.S. N° 27113; nótese que el plazo de 5 días al que hace referencia el art. 55-b)-vii) del Reglamento para Concesiones de Recintos Aduaneros aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-006-12, no es fruto ni producto de un proceso administrativo sancionador, es tan solo en relación a una obligación que debe ser cumplida por los concesionarios de aduana; en tal sentido resulta evidente que la concesionaria DAB de manera forzada pretende adecuar normativa al caso en cuestión, con la única finalidad de evadir responsabilidad ante la infracción incurrida.

Finalmente refiere el demandado, con relación a la supuesta falta de relevancia y fundamentación fáctica, y que la infracción y sanción impuesta a DAB carecería de relevancia y fundamentación fáctica, toda vez que no se habrían valorado las pruebas de descargo presentadas dentro de proceso administrativo sancionador, que:

La empresa DAB de manera indirecta reconoce el haber cometido la infracción; al respecto señala que la Aduana Nacional, al evidenciar la comisión de una infracción por parte de los concesionarios, debe dar inicio al proceso administrativo sancionador en estricto apego del Principio de Proporcionalidad establecido en el art. 4-p) de la L. N° 2341; en tal sentido la aseveración de la irrelevancia de la infracción alegada por DAB, resulta ser infundada y subjetiva, denotando de manera clara que dicho ente pretende atribuirse competencias para establecer o no las relevancias de las infracciones, hecho que carece de sustento legal y puede considerarse como una prueba de descargo ante la comisión de una infracción.

Por otra parte indica el demandado, la empresa DAB, al hacer alusión a que no se habrían valorado las pruebas de descargo ofrecidas por la empresa con mención específica al Informe CITE.DAB.GG N° 06/2015 de 09 de marzo, elaborado por el auxiliar de la oficina de depósitos aduaneros Bolivianos, conforme se evidencia del sello de recepción de la Aduana Nacional, los comprobantes de pago del canon de arrendamiento fueron presentados de manera extemporánea en 06 de febrero de 2015, después de la fecha establecida en el reglamento, no demostrando la concesionaria dab el hecho alegado en el informe referido. Por otro lado, el Informe Técnico DAB/GNAF/DF N° 025/2015 de 10 de marzo, emitido por la empresa DAB, expresa en su contenido que la persona asignada al envío lamentablemente salió al final de la tarde de oficinas de DAB con destino a ANB, lo que evidencia que el concesionario podía remitir la información de manera oportuna y estaba consciente del vencimiento del plazo para la presentación de tal información, siendo que según el detalle de los formularios de Registro de Ejecución de Gastos C-31, fueron elaborados el 04 de febrero de 2015, siendo obligación del concesionario prever los plazos para el cumplimiento de las obligaciones descritas en el reglamento de concesiones.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente en todas sus partes la demanda, manteniendo firme y subsistente la R.D. N° 03-038-15 de 24 de septiembre y las determinaciones dispuestas en la misma.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiéndose hecho uso de la réplica y no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 17 de octubre de 2016, conforme se verifica de fs. 223.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, ley del órgano judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB).

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico R.D. N° 03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, se establece que para el presente caso, el punto de controversia radica en la vulneración de derechos por la valoración incorrecta de la norma contenida en el art. 55-vii) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por R.D. N° 01-006-12, en relación al cómputo del plazo por días hábiles y su efecto en la calificación de la infracción impuesta al demandante. Al respecto es preciso referirnos previamente a la normativa aplicable a ese efecto, conforme a los siguientes argumentos y entendimiento de orden legal.

Es así que el art. 83-1) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por R.D. N° 01-006-12, referido a las infracciones administrativas establece: "(...) Constituyen Infracciones Administrativas: 1) El incumplimiento del concesionario a la obligación de

proporcionar la información establecida en los incisos a) y b) del art. 55 del presente reglamento en los plazos y condiciones señalados en el mismo.”.

En ese sentido, el art. 55 de la norma en análisis, con referencia a la obligación de informar indica: “El concesionario estará obligado a presentar a la Aduana Nacional de Bolivia, toda la información que ésta requiera para fines de control y fiscalización.” (...) señalando más adelante concretamente en el inc. vii) referido a la información a que el concesionario está obligado a proporcionar: “Remisión de comprobantes de pago del canon de arrendamiento”; indicando que dicha información debe ser remitida ante él, “departamento de control de concesiones”; estableciendo además que esta remisión será, “mensual, hasta el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes”.

Con ese antecedente normativo, en relación al argumento de la demanda, referido a la “Falta de tipicidad”, cabe afirmar que la Resolución de Recurso Jerárquico RD 03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, es clara al resolver el recurso jerárquico interpuesto por el demandante; es decir, que la normativa aplicada a ese efecto por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), se encuentra consignada tanto en los arts. 83 y 55 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por R.D. N° 01-006-12, no siendo en consecuencia pertinente ingresar a considerar mayores argumentos que hacen a la tipicidad o fundamentación legal de la referida resolución, alegadas por el demandante.

En ese entendido, siendo el fondo de la controversia establecer si la aplicación de la referida normativa sancionatoria, no ha vulnerado derechos en el marco de su interpretación y aplicación por la ANB; es imperioso dejar claramente establecido que el art. 55, se encuentra en el capítulo VI, infracciones y sanciones de la sección 1, referida a la infracciones administrativas del reglamento para la concesión de recintos aduaneros aprobada por R.D. N° 01-006-12; norma estrictamente relacionada con la Sección 4, del mismo Capítulo VI, en la que se desarrolla el procedimiento para la aplicación de sanciones y revocatoria, las que analizadas en su conjunto aclaran y determinan, respecto a los plazos, que estos se computan en días hábiles, es decir, que los plazos establecidos en el art. 55 del Reglamento en análisis, referido a la obligación de informar a la ANB, en función de una igualdad normativa para las partes, no puede estar exenta de la aplicación del cómputo de días hábiles establecido en el procedimiento sancionador, debiendo interpretarse esta normativa de manera sistemática, atendiendo sus conexiones con la totalidad del ordenamiento jurídico del cual forma parte; máxime si las Secciones de la norma señaladas, se encuentran dentro de un mismo capítulo que regula precisamente las infracciones y su procedimiento de aplicación.

Con base en el entendimiento expuesto en el párrafo anterior, habiendo quedado claro, que los plazos para la aplicación del art. 55 se computan en días hábiles, es preciso ingresar a analizar los fundamentos de la demandan en cuanto se refieren a la correcta aplicación de los arts. 55-vii) y 83-1) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por RD N° 01-006-12.

En consecuencia, conforme se evidencia de antecedentes administrativos, concretamente los esgrimidos en la resolución jerárquica impugnada, el fundamento para confirmar la sanción impuesta por la ANB, radica en el hecho de que el concesionario no cumplió con lo establecido en el art. 55-vii) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por RD N° 01-006-12, referido en el párrafo anterior, no desvirtuando su incumplimiento, configurando de esa manera la infracción prevista en el art. 83-1) de la misma normativa legal, en razón a no haber presentado los comprobantes de pago del canon de arrendamiento de manera oportuna, es decir hasta el quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes. Sobre este hecho, ante la afirmación de la ANB en la resolución jerárquica, de que los comprobantes de pago de canon de arrendamiento, según sello de recepción de dicha entidad, fueron el 06 de febrero de 2015, cabe aplicar el entendimiento expuesto en el presente fallo por este Tribunal Supremo de Justicia, en sentido de que los plazos para lo establecido en el art. 55-vii) se computan en días hábiles, consecuentemente, con base en la afirmación contenida en la resolución impugnada, la presentación de los comprobantes de pago de canon de arrendamiento por el concesionario, fue realizada dentro del quinto día del mes siguiente al cierre de cada mes, puesto que el primer día hábil después del 31 de enero de 2015 (sábado), fue el 02 de febrero, consiguientemente, el quinto día hábil correspondía al 06 de febrero de 2015, fecha en la que conforme lo expuesto precedentemente, fue presentada la documentación extrañada, cumpliendo de esta manera con lo dispuesto en el art. 55-vii) en análisis.

Lo anterior determina inobjetablemente, que la Administración Aduanera incurrió en una errónea interpretación de los alcances de la normativa aplicada en la Resolución de Recurso Jerárquico R.D. N° 03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, que confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria RA-BB03-019-15 de 06 de mayo de 2015, la que a su vez confirma la Resolución N° RA-GG03-011-15 de 30 de marzo de 2015, ya que esta última al establecer la comisión de la infracción establecida en el art. 83-1) concordante con el art. 55-vii), del Reglamento para las Concesiones de Recintos Aduaneros (Según cuadro publicado en la página Web), impuso a efecto del plazo para la obligación de informar por el concesionario, el cómputo de cinco días calendario sin considerar los días hábiles conforme correspondía, significando dicha determinación, conforme se tiene referido, una errónea interpretación de los alcances de la norma sobre ese aspecto, teniendo como consecuencia jurídica, una incorrecta calificación de la infracción seguida de una injustificada sanción impuesta contra del ahora demandante.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico RD-03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, fue emitida en errónea interpretación de los alcances de los arts. 55-vii) y 83-1) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobada por R.D. N° 01-006-12; habiendo el demandante evidenciado el agravio denunciado, correspondiendo con base en el entendimiento jurídico expresado en el presente fallo, dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico R.D. N° 03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, que confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria RA-BB03-019-15 de 06 de mayo de 2015, la que a su vez confirma la Resolución N° RA-GG03-011-15 de 30 de marzo de 2015, declarando en consecuencia probada la demanda contenciosa administrativa interpuesta a fs. 17-22 de actuados.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 17-22 interpuesta por la Gerencia General de la Empresa Pública Nacional Estratégica “Depósitos Aduaneros Bolivianos-DAB”, representada legalmente por Olvis Jesús Oliva López, contra la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Mauricio Félix Segales Bothelo; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso

Jerárquico R.D. N° 03-038-15 de 24 de septiembre de 2015, que confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria RA-BB03-019-15 de 06 de mayo de 2015, la que a su vez confirma la Resolución N° RA-GG03-011-15 de 30 de marzo de 2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



54

Aduana Interior Cochabamba c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 11 a 18, subsanada por escritos de fs. 43-44 y fs. 53; que impugna la Resolución Jerárquica N° 0400/2015, de 17 de marzo, copia que cursa de fs. 2 a 10, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 152 a 156, réplica de fs. 159, dúplica de fs. 163 a 165; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- La Administración de Aduana Interior Cochabamba, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

- El 23 de junio de 2013, el Comando de Control Operativo Aduanero "COA", en control rutinario en la Localidad de Suticollo, del departamento de Cochabamba, intervino el Camión con placa de control 1342-NTC, conducido por el señor Constancio Quispe Quispe, el cual trasportaba mercancía de procedencia extranjera.

- En el momento del operativo, el referido conductor presento ocho facturas, entre las cuales estaba la N° 03359, una proforma y tres (3) DUIS.

- La Aduana Interior Cochabamba, el 7 de agosto de 2014, emitió la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI0374, que dispuso: "probado en parte el contrabando contravencional, atribuido a Constancio Quispe Quispe y otras personas más, tanto individuales como colectivas, ...en consecuencia dispuso el comiso definitivo de los ítems 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28, 29, 30, 35, 36, 40, 42, 43, 44, 45, 46, 55 y 56, detallados en el Acta de Inventario de la Mercancía Decomisada...".

- A consecuencia de un recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, el 22 de diciembre de 2015, emitió la Resolución de Alzada N° 510/2014, dejando sin efecto el comiso del ítem 55. El 17 de marzo de 2015, la AGIT, notificó

A la Aduana Interior de Cochabamba, con la Resolución Jerárquica N° 0400/2015, la que confirmó la decisión de la ARIT.

En mérito a estos antecedentes, interpuso contra la AGIT, demanda Contencioso Administrativa, argumentando que, la AGIT, incurrió en un error en la interpretación y aplicación del D.S. N° 708, de 24 de noviembre de 2010, respecto al caso concreto, dejando de lado lo previsto en el art. 181-b) y g) de la L. N° 2492, así como el art. 101 del D.S. N° 25870, "pues el pretender que una factura de venta sustituya a una Declaración única de Importación (documento éste que acredita la legal importación de mercancías), esta determinación atenta enormemente a los intereses de la Aduana Nacional, no obstante haberse demostrado plenamente mediante la compulsión de los documentos presentados como descargo que los mismos no amparan la legal importación del ítem 55 consistente en tuberías galvanizadas...".

En su petitorio, solicita que este tribunal declare probada la demanda contencioso administrativa y deliberando en el fondo, revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico... (...)...0400/2015... en consecuencia disponga se mantenga firme y subsistente la R.A. N° 0374/2014, emitida por la Administración Aduana Interior Cochabamba.

Mediante escrito de fs. 53, identifica como tercero interesado a la empresa Milliet Trading Services S.R.L., representado por Alcides Flores Ugarte.

Por Decreto de 17 de agosto de 2015, de fs. 55, se admite la referida demanda Contencioso Administrativa. La AGIT mediante escrito de fs. 152 a 156 contesta a la pretensión del actor, en forma negativa, la réplica de la Aduana Interior de Cochabamba, cursa a fs. 159, la dúplica de la AGIT, de fs. 163 a 165. Se evidencia que el tercero interesado fue debidamente notificado, aclarando que la respuesta de este a la pretensión del actor, es una situación facultativa y no imperativa, consecuentemente, no existe óbice legal, para continuar con la prosecución de la causa.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la sala contenciosa y contenciosa administrativa, social y administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda contencioso administrativa, considera pertinente y necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la Resolución Jerárquica N° 0400/2015, habría interpretado y por ende aplicado erróneamente lo dispuesto en el D.S. N° 708, de 24 de noviembre de 2010, dejando de lado lo previsto en el art. 181-b) y g) de la L. N° 2492, así como el art. 101 del D.S. N° 25870, "pues el pretender que una factura de venta sustituya a una Declaración única de Importación (documento éste que acredita la legal importación de mercancías), esta determinación atenta enormemente a los intereses de la Aduana Nacional, no obstante haberse demostrado plenamente mediante la compulsión de los documentos presentados como descargo que los mismos no amparan la legal importación del ítem 55 consistente en tuberías galvanizadas...".

Teniendo presente que una norma jurídica contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto, la única manera de materializar el contenido de dicha norma legal, es aplicándola a un caso concreto, es con esta finalidad que este tribunal, luego de haber revisado en forma minuciosa el presente expediente, llegó a evidenciar lo siguiente:

1. El propio actor, en su escrito de demanda, explica que las características físicas del ítem 55 eran; mismas que consisten en lo siguiente: "1270 tubos de acero galvanizado, ancho 1/2", largo 5.80 ms, marca no determinada, industria China".

2. El propio actor, admite y reconoce que al momento de la intervención, del Camión con placa de control 1342-NTC, el chofer Constancio Quispe Quispe, presentó varias facturas en calidad de descargo, entre ellas la N° 03359, que cursan a fs. 83 del anexo 1, evidenciándose los siguientes datos: "emitido por Milliet Trading Services SRL, en 19 de junio de 2013, correspondiente a 1270 tubos galvanizados de 1/2"

3. La Administración Aduanera, al margen de la Factura N° 03359, antes descrita, para resolver la presente controversia, tomo en cuenta la DUI N° 201 C-10378 de 5 de mayo de 2011 y comparando los datos de esta DUI con las características del ítem 55, concluyó: a) en la DUI se identificó como marca HULUDAO y en las características físicas del ítem 55 no se identificó ninguna marca; b) en la DUI se identificó modelo HLD-B100606, en las características físicas del ítem 55 no se identificó ningún modelo; c) en la DUI se identificó tamaño 1/2" CCHA40 (2.77mm) y en las características físicas del ítem 55 no se identificaron los mismos datos; d) finalmente en la DUI no se consignó peso y en las características físicas del ítem 55 se acreditó un peso de 8,20 kg.

En mérito a estos antecedentes, se debe tener presente que normativamente el D.S. N° 708, de 24 de noviembre de 2010, que reglamentó a la L. N° 037, en su art. 2-I, cuyo nomen juris es: (Traslado interno de Mercancías), dispone: "El traslado interno, interprovincial e interdepartamental, de mercancías nacionalizadas dentro el territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización de levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación.

Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero".

De lo transcrito y compulsado con los datos del expediente, se acredita que el ítem 55, no se acomoda a lo previsto en el art. 181 de la L. N° 2492, el cual dispone: "Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.", en mérito a que en el caso concreto, como se acreditó anteriormente, la mercadería contenida en el ítem 55, ya había sido nacionalizada, consiguientemente, lo que correspondía al momento de la intervención, por parte del COA, era que el sujeto pasivo acredite lo dispuesto en la segunda parte del parág. I, del art. 2 del D.S. N° 708, es decir acreditar la existencia de una factura de compra, situación que en el caso de autos ocurrió, conforme se evidenció documentalmente.

Teniendo presente lo manifestado anteriormente, se asume que en el caso concreto, no es pertinente la aplicación del art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870, respecto a la "declaración de mercancías", como pretende la parte actora.

A mérito de lo manifestado, coherentes con el principio de legalidad, taxatividad y verdad material, se asume que la AGIT, al momento de emitir la Resolución Jerárquica N° 0400/2015, no incurrió en ninguno de los agravios acusados por la parte actora, en su escrito de demanda, en virtud a que lo legal y correcto era que en sede administrativa se dilucide la presente controversia tomando en cuenta la Factura N° 03359 y no la DUI 2011 201C10378, como erróneamente habría ocurrido.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la

demanda de fs. 11 a 18, subsanada por escritos de fs. 43-44 y fs. 53, interpuesta por la Aduana Interior de Cochabamba, en consecuencia mantiene FIRME y SUBSISTENTE la Resolución Jerárquica N° 0400/2015, de 17 de marzo, cuya copia cursa de fs. 2 a 10 del expediente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, por el Ministerio de Hidrocarburos y Energía.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



55

**Gerencia Distrital La Paz del SIN c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Santos Salgado Ticona, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 20 a 25, la contestación de fs. 54 a 74; réplica de fs. 107 a 109; dúplica de fs. 110-111, decreto de fs. 113; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

En 12 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 0014109309610 de 4 de noviembre de 2014, a la contribuyente María Ruth Catacora Falzone con NIT 498512013, de la revisión efectuada por el Servicio de Impuestos Nacionales correspondiente a 2012, se evidenció que la administrada incumplió con el deber formal de presentar la información de los libros de compras y ventas IVA a través del Módulo Da Vinci -LCV, por lo que le corresponde la multa prevista en el art. 1-II-4.2 de la RND N° 10-0030-11, sobre contravención tributaria, disponiendo de esta manera el inicio del proceso sumario contravencional en contra de la contribuyente, de conformidad a lo previsto en el art. 168 de la L. N° 2492, por la no presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Módulo Da Vinci Módulo LCV, de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2012, por lo que le corresponde la multa de 1.000 UFV's por cada periodo fiscalizado, haciendo un total de 12.000 UFV's de acuerdo a las previsiones contenidas en los arts. 1, 2 de la RND 10-0047-05 y 15 de la RND 10-0004-10, sancionado según la RND 10-0037-07 modificada por el art. 1-II-4.2 de la RND 10-0030-11.

El Informe CITE: SINGDLPZ-I/DF/PAISC/INF/6028/14 de 15 de diciembre de 2014, donde explica sobre el trabajo realizado, dado a conocer el 12 de noviembre de 2014 mediante la notificación con el AISC N° 0014109309610 a la administrada, otorgándole el plazo probatorio de 20 días a fin de que pueda presentar descargos que desvirtúen el cargo girado en su contra o alternativamente realizar el pago de las multas impuestas en su contra.

La Resolución Sancionatoria N° 1092/2015 (CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/RS/1092/2015, 18-02242-15) de 20 de agosto de 2015, mediante la cual se resuelve sancionar a la contribuyente María Ruth Catacora Falzone con NIT 498512013, por haber incurrido en el incumplimiento al deber formal de presentación de libros de compras y ventas IVA por periodo fiscal, correspondiente a los periodos fiscalizados relativos a enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2012, en cumplimiento de lo estipulado en los arts. 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, 15 de la RND N° 10-0004-10 y la Disposición Final Cuarta del Capítulo X de la RND 10-0016-07, estableciendo 12 multas de 1.000 UFV's por cada periodo fiscal, haciendo un total de 12.000 UFV's de conformidad a lo previsto en el art. 1-II numeral 4 sub-numeral 4.2 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011; acto administrativo notificado de manera personal a la contribuyente el 14 de octubre de 2015.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0426/16 de 25 de abril de 2016, que resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP /RA 0074/16, de 29 de enero de 2016, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por María Ruth Catacora Falzone, contra la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014109309610 de 4 de noviembre de 2014, inclusive, a fin de que la citada administración tributaria fundamente los cargos a establecer, conforme lo establecido en los arts. 168 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), y 17-2, Sub-numeral 2.I de la RND N° 10-037-07; todo de conformidad a lo previsto en el inc. c) parág. I art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que la Gerencia Distrital La Paz, del Servicio de Impuestos Nacionales a través de su representante, interpone demanda Contenciosa Administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0426/2016, impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

Haciendo referencia a fragmentos de la resolución impugnada señala que de revisión del proceso en fase impugnatoria el contribuyente adjuntó como prueba fotocopias simples de fs. 5 al 14, constancia de presentación del libro de compras y ventas de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre todos correspondientes a la gestión 2012, (mostrando cuadros de fechas de presentación), manifestando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que en 12 de abril, 12 de mayo y 12 de agosto de 2014, la contribuyente supuestamente habría presentado el libro de compras y ventas de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre todos correspondientes a la gestión 2012, señalando que ese hecho es alejado de la verdad puesto que se puede evidenciar de la revisión de antecedentes que la contribuyente adjunta constancia de presentación del libro de compras y ventas LCV, pero en ninguna de esas constancias se establece como fecha de presentación el 12 de abril, 12 de mayo y 12 de agosto de 2014; mostrándose que las 12 de abril, 12 de mayo y 12 de agosto de 2014 que señala en dicha resolución jerárquica no coinciden con las fechas de impresiones presentadas por la recurrente, y que los libros de compras y ventas de los periodos señalados fueron presentados después de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014109309610 el cual fue notificado de manera personal en 12 de noviembre de 2014 y la contribuyente presenta sus libros de compras y ventas IVA por el Módulo Da Vinci LCV recién en diciembre de 2014.

Expresa que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que la contribuyente presentó los libros de compras y ventas antes del proceso sancionador es decir supuestamente en 12 de abril, 12 de mayo y 12 de agosto de 2014, al respecto mencionar que la contribuyente en ningún momento señala tal aspecto ni consta esas fechas en los documentos cursantes; de tal modo aduce; se evidencia que la presentación no fue en las fechas señaladas por la AGIT, mostrándose la inobservancia con que actúa.

Manifiesta que según las constancias de presentación de los libros de compras y ventas a través del Módulo Da Vinci aportadas por la contribuyente, consta como fechas de presentación el 4, 5, 8 y 10 de diciembre de 2014; los libros de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo LCV y no en 12 de abril, 12 de mayo y 12 de agosto de 2014 como señala la AGIT; considerando todos estos aspectos; aduce que, la administración tributaria procedió conforme a norma y realizó una correcta valoración y verificación de los hechos durante el proceso sancionador.

Argumenta que, la AGIT señala que la Administración Tributaria vulnera la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa, reconocidos en la Constitución Política del Estado de Bolivia; manifiesta que al respecto se evidencia de los antecedentes administrativos mediante Informe CITE:SIN/GDLPZ-I/DF/PAISC/ INF/ 6028/14 de 15 de diciembre de 2014 se realizó un análisis y valoración de los descargos por la que señala: " .. considerando que el plazo de 20 días que se otorga en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014109309610 de 04 de Noviembre de 2014 está cumplido y que el contribuyente Catacora de Cabrera María Ruth con NIT 498512013 no presentó descargos válidos que hagan el derecho a su defensa y tampoco canceló la multa establecida.(...)"

Argumenta que; considerando que el plazo de 20 días que se otorga en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014109309610 de 04 de Noviembre de 2014 está cumplido y que el contribuyente Catacora de Cabrera María Ruth con NIT 498512013 no presentó descargos válidos que hagan el derecho a su defensa y tampoco canceló la multa establecida.(...)" Al respecto se puede evidenciar que la contribuyente no presentó descargo alguno tal como lo señala la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria. De tal manera; arguye, que no puede considerarse indefensión en este caso cuando la persona tiene conocimiento de la acción iniciada y por voluntad propia no lo ejerce, provocando su propia indefensión, haciendo referencia a la S.C. N° 919/2004.

Manifiesta que la AGIT al señalar que la Administración Tributaria al emitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional incumplió con lo previsto por los arts. 168 de la L. N° 2492 y 17-2, Sub num. 2.1., inc. e) de la RND N° 10-0037-07; al respecto señala que la Resolución Sancionatoria cumple con los requisitos establecidos en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de abril de 2007, es decir; señala que, el acto administrativo cumple con los requisitos establecidos normativa tributaria, pues contiene los fundamentos facticos, técnicos y legales que sustentan la sanción impuesta, por lo que no corresponde nulidad alguna, pues, arguye que, para que exista la misma deben concurrir los presupuestos contemplados en los arts. 36-II de la L. No. 2341 y el art. 55 del D.S. N° 27113 Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicables supletoriamente en materia tributaria por mandato del art. 201 de la L. N° 2492.

Sobre la observación de falta de pronunciamiento respecto a los periodos sancionados de noviembre y diciembre de 2012 por parte de la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, expresa que, se debe considerar que la AGIT consideró a momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 respecto a los demás periodos sancionados es decir de noviembre y diciembre de la gestión 2012, los cuales al no ser objeto de impugnación no debieron ser afectados por la resolución de recurso jerárquico, tomando en cuenta que la contribuyente hace mención en sus memoriales respecto a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre todos de la gestión 2012 que los había presentado en 4, 5, 8, 10 de diciembre de 2014 es decir fuera de plazo establecido en normativa, por lo que la contribuyente no hace mención con respecto a los periodos fiscales de noviembre y diciembre de la

gestión 2012 en ninguno de sus memoriales, siendo que los mismos no fueron presentados por el módulo Da Vinci LCV ante la administración tributaria; por lo que la nulidad dispuesta por la AGIT no correspondería ya que no tomó en cuenta los periodos noviembre y diciembre de la gestión 2012 mismos que no debieron ser afectados por la resolución de recurso jerárquico por no ser objeto de impugnación.

En relación a la observación de falta de motivación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, hace referencia y transcribe fragmentos de las Sentencias Constitucionales N° 0043/2005-R de 14 de enero de 2005 y 1060/2006-R, señala que la Resolución de Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 emitida el 25 de abril de 2016, carece de aquel elemento esencial que debe poseer toda Resolución, como el de la fundamentación, no existiendo la misma en la referida resolución, ya que; aduce, lo único que hizo fue anular la resolución de alzada ARTI-LPZ/RA 0074/2016, sosteniendo que "la administración tributaria fundamento los cargos al establecer", argumentos vertidos sin una debida fundamentación y total ausencia de respaldo probatorio y legal, lo que denota aún más, la falta de cuidado con la que se actuó al emitir dicha resolución de recurso jerárquico.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 emitida el 25 de abril de 2016, consecuentemente se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 1092/2015 (CITE: SIN/GDLPZ-/DJCC/UJT/RS/ 1092/ 2015 de fecha 20 de agosto de 2015).

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 29 de julio de 2016, cursante a fs. 28 se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En 5 de septiembre de 2016, a hrs. 15:50 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 48.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 29 de julio de 2016, cursante a fs. 28, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 54 a 74 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Sobre la presentación del libro de compras y ventas antes del proceso sancionador, manifiesta que, esa Instancia Jerárquica señaló que a fs. 5-14 y 34-43 del expediente se advierte la presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV y que los periodos fiscales: enero, febrero, marzo, abril, mayo junio, julio agosto, septiembre y octubre de 2012, dicha información fue presentada el 12 de abril de 2014, 12 de mayo de 2014 y 12 de agosto de 2014 documentos que son constancia de presentación del libro de compras y ventas, en los cuales se puede verificar la fecha de Presentación, fs. 5.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 6.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 7.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 8.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 9.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 10.- fecha de presentación: 04/12/2014; fs. 11.- fecha de presentación: 05/12/2014; fs. 12.- fecha de presentación: 08/12/2014; fs. 13.- fecha de presentación: 08/12/2014; fs. 14.- fecha de presentación: 08/12/2014; señala que la fecha se interpreta generalmente día, mes, año; sin embargo; aclara que, para evitar ingresar en interpretaciones erróneas, esa Instancia Jerárquica realizó con anterioridad en otros casos la debida consulta propio SIN, a efectos de tener la certeza de que la fecha es y debe tomarse como día, mes y año; hecha la consulta tuvimos la respuesta de que; en el despliegue de la página web-constancia de presentación reimpresión (Nro. de trámite 1000) la máscara para el despliegue de la fecha de presentación es "mes/día/año hora: minutos: segundos"; por tanto, señala que para el presente caso y en cualquier otro caso la fecha es interpretada mes/día/año; certificación del SIN, aclara, conforme nota que adjunta, que acredita lo afirmado y que por supuesto rige en regla en cualquier caso,

Sobre la supuesta violación al derecho a la defensa señala que, esa instancia jerárquica puntualizó que la administración tributaria al emitir el auto inicial de sumario contravencional incumplió con lo previsto por los arts. 168 de la L. N° 2492 y 17-2, Sub-num. 2.1, inc. e) de la RND N° 10-0037-07, los cuales disponen que en el auto inicial de sumario contravencional debe constar el acto u omisión que origina la contravención, que además debe consignar los hechos y antecedentes que le sirvan de causa a efecto de que el contribuyente tome conocimiento de la contravención que se le atribuye y asuma la respectiva defensa, aspecto que no ocurrió en el presente caso, por lo que se vulneró los derechos al debido proceso y a la defensa, circunstancia que incidió en que la resolución sancionatoria, incumpla lo previsto en el art. 28-b) de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), al no establecer con precisión la causa que originó la contravención y las razones que inducen a emitir el acto administrativo, motivo por el cual, no corresponde aplicar los precedentes jurisprudenciales citados por el ente recaudador. Siendo que tanto el auto inicial de sumario contravencional como la resolución sancionatoria incumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin.

Sobre la falta de fundamentación de la resolución de recurso jerárquico, señala -haciendo referencia y amparada en fragmentos de la S.C. Plurinacional N°532/14 de 10 de marzo de 2014 y la Sentencia N° 0759/2010-R de 2 de agosto, emitida por el anterior Tribunal Constitucional- que esa instancia se ratifica en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/16 de 25 de abril de 2016, que ha decir de la entidad impugnada; ha sido dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

II.5.1. Petitorio.

Concluye haciendo referencia a jurisprudencia del Tribunal Constitucional y antecedentes administrativos de la AGIT, solicitando declarar improbadamente la demanda manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 de 25 de abril de 2016.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

La entidad demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 emitido por la AGIT, porque considera que alejado de los antecedentes del proceso en forma irregular la AGIT ha anulado la resolución de alzada, bajo el argumento de que el sujeto pasivo habría presentado el libro de compras y ventas antes del proceso sancionador, y que se habría vulnerado su derecho al debido proceso y a la defensa, sin sustentar con una debida fundamentación la resolución recurrida.

En el contexto demandado, siendo el elemento central de la controversia evidenciar si el sujeto pasivo habría presentado el libro de compras y ventas después del proceso sancionador tal cual lo refiere la entidad demandante; resulta imperativo recurrir a revisión y compulsas de antecedentes administrativos, ante cuyo hecho se evidencia que cursa a fs. 5-14 y 34-43 del expediente, la presentación del sujeto pasivo de los libros de compras y ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV de los períodos fiscales: enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2012; ahora bien, la administración tributaria refiere que esa documentación electrónica fue presentada después del inicio del proceso sancionador, advirtiéndose a contrario que la AGIT argumenta la presentación de los mencionados libros de compras y ventas IVA, antes del inicio del procedimiento sancionador, trayendo a referencia la respuesta a consulta efectuada por la AGIT, respondida a través de nota Cite: SIN/PE/GG/GJNT/DCS/NOT/ 02320/ 2015 de 28 de octubre de 2015, suscrita por el Presidente Ejecutivo a.i. de Impuestos Nacionales, en cuyo tenor se efectúa una explicación respecto a la lectura de la fecha en el despliegue de la Página Web-Constancia de presentación reimpresión (Nro. de trámite 1000) la máscara para el despliegue de la fecha de presentación, señalando que la lectura correcta es "mes/día/año, hora: minutos: segundos".

En ese contexto, se evidencia que las fechas de presentación de dicha información presentada por el sujeto pasivo, data de 12 de abril de 2014, 12 de mayo de 2014 y 12 de agosto de 2014; aclarándose que esta información de lectura contenida en nota Cite: SIN/PE/GG/GJNT/DCS/NOT/ 02320/ 2015 de 28 de octubre de 2015, suscrita por el Presidente Ejecutivo a.i. de Impuestos Nacionales, no fue desvirtuada en réplica por la administración tributaria, siendo como consecuencia evidente que el sujeto pasivo presentó la documentación extrañada por la Administración tributaria en las fechas señaladas, lo cual desvirtúa la acusación de la administración tributaria en su demanda.

Sin embargo de ello, debe precisarse que la administración tributaria a través de réplica observa que la nota Cite: SIN/PE/GG/GJNT/DCS/NOT/ 02320/15 de 28 de octubre de 2015, suscrita por el Presidente Ejecutivo a.i. de Impuestos Nacionales, señalando que este es un fundamento nuevo que no fue parte de la resolución impugnada, pidiendo a este tribunal no tomar en cuenta este argumento nuevo que no fue parte de la resolución ahora impugnada.

Ahora bien; si bien es cierto que, la nota Cite: SIN/PE/GG/GJNT/DCS/NOT/02320/15 de 28 de octubre de 2015, suscrita por el Presidente Ejecutivo a.i. de Impuestos Nacionales, a través del cual se evidencia el procedimiento de lectura de la fecha en el despliegue de la Página Web-Constancia de presentación reimpresión (Nro. de trámite 1000) la máscara para el despliegue de la fecha de presentación, señalando que la lectura correcta es "mes/día/año, hora: minutos: segundos", no fue de conocimiento de la administración tributaria en fase de impugnación administrativa, no se debe perder de vista que, en la resolución impugnada la AGIT efectuó una lectura acorde al procedimiento utilizado por el ente recaudador contraria a la lectura realizada por la propia administración tributaria en claro desconocimiento a sus propios procedimientos y normativa; asimismo, no se puede dejar de lado la acusación del sujeto pasivo quien señalo en todo el proceso que no se tomaron en cuenta sus descargos consistentes en la presentación de sus libros de compras en el sistema Software Da Vinci, Módulo LCV, hecho que no fue valorado por la propia Administración y menos por la ARIT-LPZ, mostrando estos hechos que la nota Cite: SIN/PE/GG/GJNT/DCS/NOT/02320/15 de 28 de octubre de 2015, referida por la AGIT en su respuesta a demanda, no es nada más que un respaldo de su aseveración contenida en resolución impugnada, resultando plausible como la AGIT intenta añadir un respaldo más a su fundamentación contenida en la resolución impugnada, pero que de ninguna manera cambia el curso de su fundamento contenido en dicha resolución, por lo cual no puede referirse a esta aclaración y respaldo como un fundamento nuevo, como pretende mostrarlo la administración.

En relación a la supuesta violación al derecho a la defensa acusada por la Administración Tributaria, debe advertirse que el art. 168 de la L. N° 2492, establece que: "(...)las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la administración tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención.", reiterando esta exigencia el art.17, Numeral 2, Sub-num. 2.1, inc. e) de la RND N° 10-0037-07; es decir, consignando los hechos y antecedentes que le sirvan de causa a efecto para que el Contribuyente tome conocimiento de la contravención que se le atribuye y asuma la respectiva defensa, aspecto no advertido en la emisión de la resolución sancionatoria, aspecto que fue adecuadamente advertido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución ahora impugnada, lo cual fue interpretado por esa instancia impugnatoria como vulneración de los derechos al debido proceso y a la defensa, circunstancia que incidió en que la resolución sancionatoria, incumpla lo previsto en el art. 28-b) de la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), al no establecer con precisión la

causa que originó la contravención y las razones que la indujeron a emitir el acto administrativo, advirtiéndose en ese entendimiento que tanto el auto inicial de sumario contravencional como la resolución sancionatoria incumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin.

En relación a la falta de pronunciamiento respecto a los periodos sancionados de noviembre y diciembre de 2012 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria; a tal fin se advierte que evidenciada la vulneración de los derechos al debido proceso y a la defensa en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0426/2016, circunstancia que incidió en la anulación la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 0074/16, de 29 de enero de 2016, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014109309610, de 4 de noviembre de 2014, inclusive, evidenciándose asimismo que la AGIT determinó que la anulación tiene como fin, de que la Administración Tributaria fundamente debidamente los cargos, conforme lo establecido en los artículos 168 de la L. N° 2492, y 17, num. 2, Sub-num. 2.1 de la RND N° 10-0 37-07; en el marco a lo previsto en el inc. c), parág. I, art. 212 del Cód. Trib., decisión adecuada que permitirá a la administración fundamentar conforme a derecho su nueva resolución.

Ingresando al desarrollo de la controversia, si existe violación del debido proceso por falta de motivación y fundamentación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, resulta preciso señalar que nuestra legislación se sustenta en principios constitucionales; como los de garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la C.P.E. art. 9-I-4, como fines y funciones esenciales del Estado, por ello dicha norma constitucional prevé en su art. 410 que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa y todas las personas naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentra sometidas a la Constitución, por ello el cumplimiento de los principios, derechos y garantías Constitucionales es imperativo.

Asimismo, la C.P.E., art. 115-II, garantiza el derecho al debido proceso cuando señala lo siguiente: “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta y oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”, norma supra-legal aplicable al deber de fundamentación y motivación de un fallo tanto en el ámbito administrativo como jurisdiccional.

En ese marco, la fundamentación y motivación se encuentra estatuida para el ámbito administrativo en el literal e) art. 28 de la L. N° 2341, aplicable por permisón del art. 74-1 de la L. N° 2492, que señala: “Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto...”, norma relacionada con el art. 30 literal a) del mismo cuerpo legal, concordante con el art. 31-II del D.S. N° 27113, que puntualiza: “(...) expresará sucintamente los antecedentes y circunstancias que resulten del expediente; consignará las razones de hecho y de derecho que justifican el dictado del acto; individualizará la norma aplicada, y valorará las pruebas determinantes para la decisión”.

Por su parte el Tribunal Constitucional Plurinacional, en su amplia jurisprudencia estableció que la fundamentación y motivación que realice un juez o tribunal ordinario a tiempo de emitir una resolución, debe exponer con claridad los motivos que sustentaron su decisión; en ese sentido, la S.C.P N° 0450/2012 de 29 de junio, ratificando lo señalado en la S.C. N° 0863/2007-R de 12 de diciembre, entre otras, refirió que: “...la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió”.

Cabe señalar que la motivación no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo. En cuanto a esta segunda, la motivación puede ser concisa pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el Juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En sentido contrario, cuando la resolución, aun siendo extensa, no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas.

La jurisprudencia señala que el debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales, jurisdiccionales y administrativas, y constituye una garantía de legalidad procesal prevista por el constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales o administrativas. Abarca un conjunto de derechos y garantías mínimas que garantizan el diseño de los procedimientos judiciales y administrativos, entre sus elementos se encuentra la fundamentación y motivación de las resoluciones, a las que toda autoridad a cargo de un proceso está obligada a cumplir, no solamente a efectos de resolver el caso sometido a su conocimiento, sino exponiendo de manera suficiente, las razones que llevaron a tomar cierta decisión, así como las disposiciones legales que sustentan la misma, es decir, debe llevar al convencimiento que se hizo justicia, tanto a las partes, abogados, acusadores y defensores, así como a la opinión pública en general; de lo contrario, no sólo se suprimiría una parte estructural de la resolución sino impediría que las partes del proceso conozcan los motivos que llevaron a dicha autoridad a asumir una determinación, lo que no implica que dicha motivación contenga una exposición ampulosa y sobrecargada de consideraciones y citas legales, basta con que ésta sea concisa pero clara y satisfaga todos los aspectos demandados.

Ahora bien, de la revisión de antecedentes se advierte que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, contiene la fundamentación técnico-legal y motivación necesaria, resolviendo todos los puntos impugnados por la demandante María Ruth Catacora Falzone en fase Jerárquica; puntos que fueron absueltos, ajustando sus actuaciones en el procedimiento especial de Recurso Jerárquico previsto por la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano), en consonancia con los arts. 30-a) y d) y 31-II del D.S. N° 27113, que los actos administrativos

serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando resuelvan recursos administrativos y cuando deban serlo -como ocurre en el caso de autos- en virtud de disposición legal o reglamentaria expresa; garantizando el estado de derecho, que se constituye en un pilar fundamental de la garantía constitucional del debido proceso, obligación que fue cumplida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al resolver los puntos objeto del recurso jerárquico, señalando claramente las razones técnico legales de la Anulación de la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0074/16 de 29 de enero de 2016, efectuando una adecuada fundamentación técnico legal, de conformidad a lo dispuesto por el art. 219 del Cód. Trib. Boliviano.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los elementos probatorios ofertados por el sujeto pasivo, no fueron adecuadamente compulsados por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, evidenciándose una transgresión al debido proceso y al derecho a defensa del contribuyente, conforme la fundamentación contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el adecuado análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basaron las entidades administrativas, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria quien a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, anulo con reposición hasta el vicio más antiguo la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0074/2016, interpretó y aplicó correctamente las normas legales citadas en el pronunciamiento de su resolución; advirtiéndose la vulneración a su derecho a defensa y al debido proceso.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, declara IMPROBADA la demanda contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sin costas, en aplicación del art. 39 de la L. N° 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamentales.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eiguez.- Secretario de Sala.



56

Aduana Nacional Regional La Paz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 13 a 16, subsanada por memorial de fs. 22, en la que Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico RJ-AGIT-0242/2015, de 20 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 41 a 45; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Indicó que, la decisión tomada por la Autoridad de Impugnación Tributaria es confusa y totalmente parcializada al sujeto pasivo, creando incertidumbre en la administración de justicia, dañando completamente los intereses del Estado Boliviano, al no haber realizado un análisis técnico jurídico sobre el fondo del problema planteado, conforme señala la normativa y los procedimientos, interpretando la norma de forma errónea, contradictoria e incoherente. Porque si bien reconoce que trata de una deuda tributaria desconoce que su pronunciamiento y el

actuar de David Athea Aramayo generan daño económico al Estado, esto en razón de que el art. 324 de la C.P.E. establece que no prescribirán las deudas por daños económico causadas al Estado, por lo que, la Administración Tributaria Aduanera se encuentra facultada para perseguir el cobro de los adeudos o exigir su pago, agregó que, la disposición concebida por el legislador sobre la no prescripción de las deudas por daños económicos causados al Estado, debe ser aplicada no solo a los funcionarios públicos, sino a todo boliviano por mandato constitucional al ser un deber como lo señala el art. 108 de la misma constitución, y el art 108 de la L. N° 2492, que señala que, los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico al Estado.

Señaló que, la Constitución Política del Estado, es la norma fundamental del ordenamiento jurídico nacional, goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa, tal cual establece el art. 410 del texto constitucional, vale decir que, no solo reconoce el principio de Supremacía Constitucional sino el de primacía constitucional, otro entendimiento significaría quitarle todo el efecto normativo al texto constitucional.

Manifestó que, la no percepción de tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, y sus consecuencias repercuten negativamente en la tarea de recuperación de adeudos tributarios para el cumplimiento de los fines del Estado, al respecto señaló la Sentencia N° 211/2011, emitida por sala plena del Tribunal Supremo.

Refirió que, la AGIT, no considera el Auto de Ejecutoria y Firmeza AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/123/2012 de 12 de octubre, que declara la firmeza de la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-LAPLI/SPCCR/393/2012, y que fue notificado por Secretaría el 17 de octubre de 2012, y tampoco considera el proveído de ejecución tributaria, mismo que fue debidamente notificado de forma personal el 23 de mayo de 2014 al señor David Athea Aramayo, consecuentemente la Administración Tributaria de Aduana dentro del plazo para ejercer su facultad de ejecución tributaria realizó las actividades de cobranza, de ahí que, estos actos no permitieron que se configure la prescripción, pero que además de acuerdo al art. 59 de la L. N° 2492, modificado por la L. N° 291, la deuda tributaria es imprescriptible.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Denunció la aplicación incorrecta de los siguientes preceptos legales, art. 324 de C.P.E., y art. 59 de la L. N° 2492 modificado por la L. N° 291 del Presupuesto General del Estado.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0242/2015, de 20 de febrero, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 101/2014, de 15 de agosto.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 51 a 57, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señalo que, en cuanto a la afirmación que se estuviera generando un daño económico al Estado, que es importante tomar en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos, el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; y la mala aplicación de la normativa, por parte de la administración tributaria estaría causando indefensión al Estado, incluso causando costos administrativos innecesarios al Estado.

Refiere que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al ser un ente que administra justicia vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria correspondiente a cada caso e incluso la emitida por la misma administración tributaria, en este entendido, al velar por la correcta aplicación de la normativa se cuida los derechos que tiene Estado y por ende las obligaciones que tiene el contribuyente para con el Estado, cuidando además los excesos que la administración tributaria pudiese cometer por la no correcta aplicación de la normativa vigente al caso concreto.

Indicó que, a efectos de emitir la resolución del recurso jerárquico, la Autoridad de Impugnación Tributaria ha efectuado un estudio de carácter técnico jurídico por el cual, se evidencio que, la Administración Tributaria Aduanera notificó a Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPLI-SPCCR/2012, de 20 de marzo, asimismo; el citado ente fiscal el 17 de octubre de 2012 y el 23 de mayo de 2014, notifico de manera oficial al sujeto pasivo con el proveído de inicio de ejecución tributaria (PIET), aclarando que, de conformidad a lo previsto en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, el auto de ejecutoria y firmeza no constituye un acto que interrumpa y/o suspenda el cómputo de la prescripción.

Manifestó que, en cuanto a la imprescriptibilidad que refiere la parte demandante, que si bien por disposición del art. 59-IV de la L. N° 291 la facultad de ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible como establece la Disposición Transitoria Quinta de la L. N° 317, la cual entro en vigencia el 11 de diciembre de 2012, esta no puede ser aplicada debido a que las sanciones a ejecutarse en su oportunidad, se produjeron con anterioridad a la puesta en vigencia de la citada normativa.

Indicó que, llama la atención que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional con tanta discrecionalidad, cuando la instancia jerárquica en observancia a ese principio obró y resolvió precautelando el debido proceso, el principio de legalidad, y otros establecidos en la Constitución Política del Estado, en consideración a que la ejecución tributaria por parte de la administración tributaria no tenía carácter de imprescriptibilidad, pero que además estos aspectos no fueron motivo de impugnación ni de revisión en instancia de alzada como en instancia jerárquica. Menciono como doctrina tributaria la Resolución AGIT-RJ-0116/2011, y como jurisprudencia la Sentencia N° 510/2013 de 27 noviembre, emitida por la sala plena del Tribunal Supremo.

1.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0242/2015, de 20 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Réplica y dúplica

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso del derecho a la réplica, en consecuencia por providencia de fs. 78, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 11 de mayo de 2007, la Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención N° AN-GRLPZ-GR-026/07, el cual indica que como resultado de una investigación efectuada por UTISA en la localidad de Desaguadero, mediante Comunicación AN-PREDC-321/2005, de 7 de noviembre 2005, la Presidenta Ejecutiva de la Aduana Nacional remitió a la Gerencia Regional La Paz los antecedentes sobre tres tránsitos que habrían salido con carga de la Aduana Desaguadero Perú con destino a territorio Boliviano, ingresando con MIC/DTA en lastre (vacíos) y fraguados al país. Estos expedientes fueron derivados a la Unidad Legal y posteriormente a la Unidad de Fiscalización, donde se efectuó la investigación respectiva, identificando como autores a David Athea Aramayo como representante de la empresa TRANSCAR SAN JUAN E.I.R.L y a Florentino E. Choque Sardón liquidando por tributos omitidos 75.375,83 UFV.

El 7 de septiembre de 2011, la Administración Aduanera notificó en secretaría a David Athea Aramayo con el Auto Administrativo AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/2552011, de 30 de agosto, que dispuso la radicatoria del proceso administrativo dentro del caso denominado TRASCAR 1, con el Acta de Intervención AN/GRLPZ/GR/026/2007, para el inicio del proceso administrativo por presunto contrabando contravencional, y se proceda con la notificación del Acta de Intervención y del Auto Administrativo a los presuntos responsables.

El 28 de marzo de 2012, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, que declaro probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando en contra de las citadas personas, imponiéndoles una multa equivalente al 100% del valor CIF de la mercancía descrita en el Acta de Intervención N° AN-GRLPZ-GR-026/07, de 11 de mayo, en sustitución del comiso de la misma, asimismo multo con el 50% del valor CIF de la mercancía indocumentada en sustitución del comiso del medio de transporte.

El 17 de octubre de 2012, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo, con el Auto de Ejecutoria y Firmeza AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/123/2012, de 12 de octubre, respecto a la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, al no haberse interpuesto recurso alguno en el término legal, en observancia de lo establecido en el art. 5 del D.S. N° 27350, concordante con el art. 143 de la L. N° 2492.

El 23 de mayo de 2014, la Administración Aduanera notificó en secretaría el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-142-2014, de 13 de marzo, el cual indica que estando firme y ejecutoriada la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, por la suma líquida y exigible de 427,721 UFV, y conforme lo establece el art. 108 de la L. N° 2492, anunció a los deudores Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo, que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el presente proveído.

El 28 de mayo de 2014, David Athea Aramayo, mediante memorial presentado ante la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, opuso excepción de prescripción de la acción de la Administración Aduanera.

El 21 de agosto de 2014, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, notificó en Secretaría a David Athea Aramayo con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 101-2014, de 15 de agosto, a través de la cual rechazó la oposición a la prescripción de la facultad de la ejecución tributaria y para exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos.

Por memorial de fs. 10 a 12 vta., del anexo 1 David Athea Aramayo, formuló recurso de alzada, impugnando la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 101-2014, de 15 de agosto, y a consecuencia del recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de la ciudad de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0847/2014, de 21 de noviembre, mediante la cual resolvió Revocar totalmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 101-2014, de 15 de agosto, declarando prescrita la sanción impuesta en la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, en contra de David Athea Aramayo.

Finalmente, por memorial de fs. 51 a 53 vta., Justo Gustavo Chambi Cáceres, en representación de Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, formuló recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0847/2014, de 21 de noviembre, y a consecuencia del recurso la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0242/2015, de 20 de febrero, mediante la cual resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0847/2014, de 21 de noviembre, dejando sin efecto la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 101-2014, de 15 de agosto, declarando prescrita la facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción impuesta en el Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, contra David Athea Aramayo, de conformidad a lo establecido en el art. 212-b) del Código Tributario Boliviano.

CONSIDERANDO: III.-

Fundamentos jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y Resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C.-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En la especie, se tiene identificada la controversia que sustentan los fundamentos de la demanda formulada por María Luisa Chipana Gutiérrez y la respuesta de la autoridad demandada, la cual ocupará la labor de esta Sala, a los fines de:

Controlar la legalidad de la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de declarar prescrita la facultad de ejecución tributaria de la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo; verificar la decisión legal, de la no aplicación al caso concreto la imprescriptibilidad de ejecutar la deuda tributaria que refiere el art. 59, modificado por el parág. IV de la L. N° 291 y la Disposición Transitoria Quinta de la L. N° 317, la cual entro en vigencia el 11 de diciembre de 2012; verificar que el actuar de David Athea Aramayo no genera daño económico al Estado, como lo establece el art. 324 de la C.P.E. en sentido de que no prescribirán las deudas por daños económicos causadas al Estado, y en consecuencia la Administración Tributaria Aduanera se encuentra facultada para perseguir el cobro de los adeudos o exigir su pago.

Identificada la controversia de la presente demanda, se ingresa a su consideración, partiendo de las siguientes referencias normativas:

El art. 324 de la C.P.E. señala que: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"

Por su parte el art.59 de la L. N° 2492, respecto a la prescripción señala:" III.- El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años"

El art.60 de la misma ley en cuanto al cómputo señala: "III.- En el supuesto del parág. III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria".

El art.61 respecto a la interrupción de la prescripción establece: "La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa.

b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción".

Por otro lado, el art. 62 señala: "El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses.

II.- La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo".

Finalmente el art.154 de la misma ley establece: "IV. La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los dos años".

En marco normativo constitucional y legal transcrito, se sabe que, de acuerdo a lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 de la indicada ley, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la Ley General de Aduanas N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 de la L. N° 2492; por lo que queda claro, que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/339/2012, de 20 de marzo, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Sobre la prescripción, cabe señalar que consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este Tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante, corresponde establecer si en la especie evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente regional, a cuyo efecto corresponde señalar que, en consideración a los hechos generadores ocurridos el 2004, la norma aplicable al caso, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-III de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía, que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 28 de marzo de 2012, la Administración Aduanera notificó a Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, que declaró probada la comisión de la contravención aduanera en contrabando, imponiendo una multa equivalente al 100% del valor CIF de la mercadería descrita en el Acta de Intervención N° AN-GRLPZ-GR-026/07, de 11 de mayo, multando además con el 50% del valor CIF de la mercadería indocumentada en sustitución del comiso del medio de transporte. Ahora bien, para el cálculo de la prescripción de la sanción por contravención aduanera en etapa de ejecución tributaria, se debe de observar lo dispuesto en los arts. 59-III; 60-III y art. 154-IV de la L. N° 2492. En consecuencia, el cálculo de la prescripción se computa desde el momento que adquiere la calidad de Título de Ejecución Tributaria tal cual lo dispone el art. 60-III de la L. N° 2492, siendo el término a ser calculado el de dos años como señala el art. 59-III de la L. N° 2492. En ese entendido, teniendo en cuenta que el 28 de marzo de 2012, la Administración Aduanera notificó a Florentino Choque Sardón y David Athea Aramayo, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, los indicados sujetos pasivos dentro del plazo de 20 días perentorios desde la notificación (art. 143 de la L. N° 2492), no activaron recurso alguno para impugnarla, por lo que dicha resolución adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria a partir del 18 de abril de 2012 (transcurso del tiempo y la falta de presentación de recursos impugnativos), en consecuencia, el computo del plazo de los dos años para ejecutar sanciones por parte de la Administración Tributaria Aduanera concluyó el 18 de abril de 2014, y siendo que la indicada fecha fue un día inhábil (feriado nacional), en observancia de la última parte del art. 4 de la L. N° 2492, el plazo feneció el 21 de abril de 2014, sin que se evidencien causales de interrupción o suspensión determinadas en los arts. 61 y 62 de la antes referida ley, evidenciándose en consecuencia como correctamente señaló la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que la sanción por la contravención aduanera en contrabando, establecida en la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/393/2012, de 20 de marzo, se encuentra prescrita. Por otro lado, corresponde aclarar que, la notificación con el Auto de Ejecución y Firmeza de 17 de octubre de 2012 y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria de 23 de mayo de 2014, por disposición de los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, no se constituyen en actos administrativos que causen estado y/o interrumpan o suspendan el curso de la prescripción, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otra parte, corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda y la resolución jerárquica está referida a la prescripción de la acción de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción por contravención tributaria en contrabando por la presunta internación de mercadería indocumentada; no se está ante un proceso coactivo fiscal por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado.

En esa línea se tiene razonado en la S.C.P. N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad de ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias de la cual es titular la Administración Tributaria como lo establece el art. 59-III de la L. N° 2492. Así también ha razonado este Tribunal Supremo en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E. está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del Cód. Trib. Boliviano, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss. de la L. N° 2492 respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad de ejecución de sanciones sin importar el transcurso del tiempo, desconociendo el principio de seguridad jurídica (certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación).

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0242/2015, de 20 de febrero, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 13 a 16, presentada por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Gerencia

Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia Wendy Marisol Reyes Mendoza, en representación de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0242/2015, de 20 de febrero; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



57

**Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 24, presentada por Eliana Raquel Zeballos Yugar en representación legal de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1457/2015, de 10 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de recurso jerárquico interpuesto por la entidad en cuya representación ahora se demanda contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0462/2015, de 25 de mayo; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 31 a 36; la réplica de fs. 39 a 40; la dúplica de fs. 43 a 44; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes fácticos y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la decisión asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria es parcializada al sujeto pasivo y daña los intereses del Estado Boliviano, puesto que desconoce que la actuación de la empresa HIPER SERVICE S.R.L. genera daño económico al Estado, en cuyo mérito corresponde la aplicación de lo dispuesto por el art. 324 de la C.P.E., sobre la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, ello tomando en cuenta que los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico al Estado, conforme la previsión última del art. 152 del Cód. Trib. Boliviano. Sobre el mismo tema -añade-, la posibilidad del daño económico al Estado no sólo debe ser aplicado para los funcionarios públicos, sino para todo boliviano, conforme al mandato constitucional previsto en el art. 108 de la C.P.E.

La no percepción de tributos omitidos y sanciones emergentes del ilícito y sus consecuencias, repercuten negativamente en la tarea de recuperación de los adeudos tributarios para el cumplimiento de los fines del Estado.

Que la autoridad demandada no realizó una correcta valoración de las pruebas ya que no consideró que en antecedentes cursan dos actuaciones tendientes al cobro de la Deuda Tributaria, como son: por una parte, el oficio AN-GRLPZ-ULELR-SET-N° COTEL 001/13 de 11/03/2013, con recepción el 13/03/2013, a través de la cual la Administración Aduanera solicitó la anotación preventiva de las acciones de HIPER SERVICE S.R.L., y; por otra parte, el oficio AN-GRLPZ-ULELR-SET-N° OOT 001/13, de 11/03/2013, por el que se solicita al Organismo Operativo de Tránsito la anotación preventiva de los vehículos de propiedad de Hiper Service S.R.L., con recepción el 13/03/2013; y, tomando en cuenta que la doctrina establece la concurrencia del transcurso del tiempo y la inactividad del acreedor como requisitos para que opere la prescripción, en la causa no se presenta el segundo elemento, ello tomando en cuenta que se inició el cómputo de la prescripción el 30 de julio

de 2008 (fecha que la resolución sancionatoria adquirió firmeza) y concluyó el 31 de julio de 2013, de manera que no prescribió la acción de la Administración Aduanera para la ejecución tributaria.

Corresponde la aplicación de la norma comprendida en el art. 1493 del Cód. Civ., al constituir la norma que ampara las actuaciones de la Administración Aduanera.

Añade que, conforme a lo dispuesto en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, modificado por la L. N° 291 de 22/09/2012, la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

Anota los siguientes fallos como refuerzos a la fundamentación expuesta: S.C. N° 1907/2011-R, de 7 de noviembre; S.C. N° 0076/2005, de 13 de octubre, y; S.C. N° 0645/2010-R, de 19 de julio.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se emita resolución declarando la Revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- 1457/2015, de 10 de agosto, y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 121/2014, de 09 de diciembre, emitida por la Administración Aduanera.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 72), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 31 a 36 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Que la demanda no señala de qué forma la Autoridad General de Impugnación Tributaria habría lesionado los derechos del Estado, puesto que el haber analizado la norma conforme a derecho y contrario a la pretensión de la entidad demandante, no puede ser interpretado como una errónea aplicación de la ley.

En cuanto al presunto daño económico al Estado refiere que, el Estado lo conforma el pueblo boliviano, y en ese sentido, la mala aplicación de la norma por la propia Administración Tributaria Aduanera en los plazos establecidos, estaría causando indefensión al Estado, incluso causando costos administrativos innecesarios. Que por la interpretación del Tribunal Supremo de Justicia en cuanto a la norma comprendida en el art. 324 de la C.P.E., tiene que ver con la responsabilidad por la función pública en el marco de la L. N° 1178. Que al haberse extinguido la deuda tributaria por prescripción, no se causó daño económico al Estado que sea atribuible al sujeto pasivo de la relación tributaria y menos a la autoridad de impugnación tributaria.

En cuanto a la Sentencia N° 211/2011, emitida por sala plena de la Corte Suprema de Justicia, refiere que la misma fue modulada por nuevas sentencias del Tribunal Supremo de Justicia, entre ellos el A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013.

Sostiene que la inexistencia de la prescripción referida por la parte demandante no corresponde, puesto que, al haber adquirido el 30 de julio de 2008 la condición de Título de Ejecución Tributaria la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007 (fecha en que se notificó a la Administración Aduanera con la resolución del recurso jerárquico), conforme la previsión normativa comprendida en el art. 154-IV de la L. N° 2492, concordante con el art. 59-III de la misma Ley, con las modificaciones introducidas por la Leyes Nos. 291 y 317, el cómputo de la prescripción inició el 31 de julio de 2008 y concluyó el 31 de julio de 2013, sin que durante este tiempo se evidencien causales que interrumpen o suspendan el cómputo de la prescripción, conforme la previsión de los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, por lo que la facultad para ejecutar la sanción se encuentra prescrita.

Refiere que la imprescriptibilidad de ejecutar la deuda tributaria determinada a la que alude la parte demandante no es aplicable al caso, dado que en la causa se trata de la facultad de ejecución de la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando y no así de la ejecución de deuda tributaria.

Anota que las denuncias del demandante no contienen argumento jurídico, tanto por partir de una premisa falsa como porque no se justifica el supuesto error o vulneración.

Anota como jurisprudencia respecto a la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, los siguientes fallos: Sentencia N° 11 de 07/03/2016, emitida por la Sala Contenciosa, contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia; La Sentencia N° 010/2014, de 27 de marzo; Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, y; el A.S. N° 432 de 25/07/2013.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1457/2015, de 10 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 39 a 40, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, señalando que la entidad demandada no puede mencionar que las sanciones no estén comprendidas dentro de la deuda tributaria, toda vez que conforme al art. 47 de la L. N° 2492, las multas se constituyen en componentes de la deuda tributaria.

Refiere que al haberse tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que el cómputo de la prescripción concluyó el 31 de julio de 2013, debe considerarse la aplicabilidad de las modificaciones realizadas al art. 59 de la L. N° 2492 por las Leyes Nos. 291 y 317 de la gestión 2012, que establecen que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años, sin embargo la Administración Aduanera notificó con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria el 27/11/2012.

Ratifica en lo demás los fundamentos de su demanda así como reitera su petitorio.

I.4. Dúplica.

Por memorial de fs. 43 a 44, la entidad demandada presentó dúplica, ratificando el contenido de su respuesta a la demanda, y precisando con el cómputo respectivo, que la facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción comprendida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007, se encuentra prescrita. Ratifica el petitorio expuesto en la respuesta a la demanda.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a HIPER SERVICE S.R.L., conforme se tiene de la diligencia saliente a fs. 61 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 24 de diciembre de 2007, la Administración Aduanera emite la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007, por la que declara probada la comisión de contrabando contravencional contra la Empresa HIPER SERVICE S.R.L., disponiendo el pago de una multa del cien por ciento del valor de las mercancías descritas en el Acta de Intervención Contravencional N° 002/07 de 05/12/2007. (fs. 792 a 794 de anexo 4).

ii) El 05 de mayo de 2008, en recurso de Alzada formulado por la Empresa HIPER SERVICE S.R.L., la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba en suplencia legal de su similar de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0216/2008, por la que resuelve anular obrados hasta que la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, complemente el Acta de Intervención Contravencional N° 002/07 de 05/12/2007, concediendo a la empresa HIPER SERVICE S.R.L. el plazo previsto en el art. 168 de la L. N° 2492. (fs. 812 a 822 de anexo 5°).

iii) El 21 de julio de 2008, en recurso jerárquico presentado por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0402/2008, de 21 de julio, por la que resolvió "revocar totalmente" la Resolución STR/LPZ/RA 0216/2008, de 05 de mayo; en consecuencia mantuvo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007, que declara probada la comisión de contrabando contravencional. (fs. 836 a 851 de anexo 5).

La mencionada resolución, al no haber sido objeto de impugnación en sede jurisdiccional, generó que la Resolución Sancionatoria anotada adquiera la calidad de Título de Ejecución Tributaria.

iv) El 24 de octubre de 2012, la Entidad Aduanera en cuestión emitió el proveído de inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-SET-RJ-002/2012, respecto de la Resolución Sancionatoria en Contrabando GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007 (fs. 862 de anexo 5).

v) El 29 de noviembre de 2012, la Empresa HIPER SERVICE S.R.L. solicitó la prescripción de la facultad de ejecución tributaria respecto de la Resolución Sancionatoria en Contrabando GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007, que luego fue resuelto por la Aduana Nacional mediante Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 121-2014, de 09/12/2014, rechazando la solicitud. (fs. 896 a 900 de anexo 5).

vi) El 25 de mayo de 2015, ante el recurso de Alzada formulado por HIPER SERVICE S.R.L., la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0462/2015, resolvió revocar totalmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 121-2014, de 09/12/2014; consecuentemente se declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007. (fs. 36 a 44 de Anexo 1 de antecedentes en instancia impugnatoria)

vii) El 10 de agosto de 2015, en razón al recurso jerárquico presentado por la Administración Aduanera, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1457/2015, de 10 de agosto, por la que confirma la resolución del recurso de alzada. (fs. 80 a 91 de Anexo 1 de antecedentes en instancia impugnatoria)

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este tribunal.

viii) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a HIPER SERVICE S.R.L., en calidad de tercer interesado, conforme se tiene de la diligencia saliente a fs. 61 de obrados.

ix) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 74 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa-que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de

legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es la prescripción declarada por la Autoridad de Impugnación Tributaria, sobre la facultad para ejecutar la sanción por contravención tributaria contemplada en la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007, la que pone en tela de juicio la entidad demandante en el caso concreto; dado que, entiende que dicha facultad no ha prescrito en el caso, por dos razones: 1.- Porque la actuación de HIPER SERVICE S.R.L. causa daño económico al Estado, por ello es imprescriptible, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 324 de la C.P.E., y; 2.- Porque no se tomó en cuenta dos actuaciones concretas desplegadas por la Administración Aduanera tendientes al cobro de la deuda tributaria, por lo tanto, no concurre la inactividad del acreedor como elemento necesario para que se declare la prescripción en la causa.

Sin perjuicio de lo precisado en el párrafo anterior, con carácter previo corresponde efectuar algunas puntualizaciones en relación a determinados ítems que también son expuestas en la demanda en cuestión.

Así, tomando en cuenta que el derecho limitado en su acción por la prescripción declarada es, a la "Ejecución de la Sanción por Contravención Tributaria" impuesta mediante la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007 de 24/12/2007, que nació el 31 de julio de 2008, no corresponde aplicar la modificación introducida al régimen de prescripciones en general por la L. N° 291 de 22/09/2012, puesto que la ley mencionada es posterior al nacimiento del derecho de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción, de manera que, en aplicación correcta del art. 123 de la C.P.E., concordante con el art. 150 del Cód. Trib. Boliviano, lo dispuesto en la L. N° 291, tiene efecto para el futuro y no así para el pasado.

Cabe señalar que las leyes, entendidas éstas en su aspecto formal (leyes que emanan de la Asamblea Legislativa) o material (otras disposiciones normativas que emanan del órgano ejecutivo), no tienen el mismo tratamiento que las normas constitucionales, en cuanto se refiere a la eficacia plena en el tiempo, de manera que puedan ser aplicadas inmediatamente a casos pendientes de resolución iniciados con anterioridad a la vigencia de las nuevas leyes, puesto que tienen limitado su alcance precisamente por aplicación del principio de irretroactividad de la Ley consagrado en el art. 123 de la C.P.E., de manera que no permite que una nueva ley, como es el caso de la L. N° 291 de 22/09/2012, ingrese a regular la prescripción de un derecho nacido con anterioridad, como es el derecho a ejecutar la sanción por contravención tributaria resuelta por la autoridad demandada.

Por otra parte, de la revisión de los antecedentes se advierte que, en el caso en examen, la controversia jurídica no trata de la "Facultad de la Ejecución de una deuda tributaria determinada", como erróneamente comprende la parte demandante cuando señala que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada sería imprescriptible conforme dispone la L. N° 291, entendiéndose que las multas se constituyen en componentes de la deuda tributaria, conforme lo dispuesto en el art. 47 de la L. N° 2492.

Debe quedar anotado que, si bien es evidente que la norma antes citada refiere que las multas, cuando correspondan, son parte componente de la deuda tributaria, de ninguna manera se puede considerar que una sanción impuesta, como es la proferida a la empresa HIPER SERVICE S.R.L., sea una "deuda tributaria determinada", por cuanto no se deriva de una obligación tributaria material en sí, sino de una sanción por incumplimiento normativo tributario, por lo que no es parte de la obligación tributaria del contribuyente.

Una obligación tributaria nace de la concreción de un hecho generador de un determinado tributo. Así, toda obligación tributaria es fijada por el Órgano Legislativo bajo el principio de reserva de ley, quien define el hecho generador, fijar la base imponible y la alícuota, define el límite máximo y mínimo de la alícuota y designa al sujeto pasivo del tributo. Por ello, una sanción no corresponde a la existencia de un hecho generador, que es un concepto propio de la obligación tributaria, pues una sanción es consecuencia del incumplimiento de la obligación tributaria misma.

Entonces, una es la obligación tributaria como tal, y otra distinta es la consecuencia legal del incumplimiento por parte del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias o incumplimiento de la observancia de la normativa tributaria, sin que en ello tenga incidencia el carácter pecuniario de algunas sanciones aplicables (multa), lo que de hecho no altera su naturaleza sancionatoria ni la consiguiente índole punitiva de la pretensión que el Estado ejerce en estos casos.

También la demanda sostiene que corresponde la aplicación del Cód. Civ., que en su art. 1493, refiere el inicio del cómputo de la prescripción y que sería la norma que ampararía las actuaciones de la Administración Aduanera; sin embargo, es pertinente recordar que la norma sustantiva pertinente a la materia es el código tributario boliviano, no así el código civil que regula relaciones entre particulares, por lo que no existe posibilidad de aplicar la norma sustantiva civil al caso de examen, por cuanto al código tributario boliviano prevé disposiciones concretas sobre la prescripción, su interrupción, la suspensión y el inicio del cómputo de la prescripción de las distintas facultades asignadas a la Administración Tributaria por los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, todo conforme a lo previsto en los arts. 59 al 62 del Cód. Trib. Boliviano.

Realizadas dichas puntualizaciones previas, corresponde ingresar a resolver los argumentos de fondo expuestos en la demanda que motiva esta Sentencia, conforme a los razonamientos siguientes:

i) En cuanto a la norma prevista en el art. 324 de la C.P.E.

Es el razonamiento expuesto por la entidad demandante, que la actuación de HIPER SERVICE S.R.L. causa daño económico al Estado, y como el mismo es imprescriptible al tenor de lo dispuesto por el art. 324 de la C.P.E., la facultad para ejecutar la multa impuesta por la Administración Aduanera a la empresa señalada a través de la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007, de 24 de diciembre, no habría prescrito en el caso.

En cuanto al art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, éste Tribunal ya desarrolló un entendimiento en los AA. SS. Nos. 432 de 25 de julio de 2013 y 005 de 27 de marzo de 2014, entre otros, en los que

se estableció que dicha norma en cuestión tiene que ver estrictamente con el actuar de los servidores públicos o de particulares que suscriban contratos con el Estado, que causen daño al patrimonio del mismo o se beneficiaren indebidamente con recursos públicos, en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamental. No comprende dicha norma a las facultades o potestades previstas por ley para la administración tributaria, que por lo dispuesto en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, están sujetas al régimen de la prescripción extintiva.

Pues de una interpretación sistemática de la norma constitucional regla en cuestión, dada su ubicación en la cuarta parte, referida a la Estructura y Organización Económica del Estado; Título I; capítulo tercero; sección I; política fiscal; es claro que la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, tiene que ver con la responsabilidad por la función pública en el marco de la L. N° 1178 y sus distintos sistemas; ya que la política fiscal, es aquella que, en su contenido, configura el interés colectivo; porque al ser parte de la política económica del Estado, determina el presupuesto del Estado, el propio gasto público y los impuestos correspondientes, que son fundamentales para mantener y equilibrar la estabilidad económica; en ese sentido, el presupuesto que presenta el órgano ejecutivo del Estado en cada gestión anual, es un documento financiero que en el ejercicio de la administración pública que desempeña, equilibra ingresos y gasto público en el año fiscal, puesto que los gastos que hace el Estado a través de sus distintos órganos, son erogaciones dinerarias que en ejercicio de su poder de imperio realiza para cumplir con sus fines y satisfacer las necesidades de la población; por ello es que se encarga a cada entidad pública, por intermedio de sus servidores públicos respectivos, el desarrollo de sus funciones de manera responsable, oportuna, eficiente y bajo compromiso e interés social, entre otros de los principios comprendidos en el art. 232 de la C.P.E.

En ese sentido, el art. 321 de la C.P.E., en cuya sección (política fiscal) se encuentra contemplado el art. 324, apropiadamente inicia anotando que, la administración económica y financiera del Estado y de todas las entidades públicas se rige por su presupuesto. Política fiscal que se basa, entre otros, en el principio de "capacidad recaudatoria", que debe entenderse como "La obligatoriedad que tiene la administración tributaria para realizar una recaudación oportuna, evitando la elusión tributaria"; por lo que no podría interpretarse que la imprescriptibilidad allí reglada también sea aplicable para la facultad de ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, como es el caso, independientemente del carácter pecuniario que reviste la sanción impuesta (multa).

En tal sentido, se concluye que es impertinente invocar la aplicación del art. 324 de la C.P.E. al caso en examen, dado que la autoridad demandada no resolvió la existencia de una posible responsabilidad civil que cause daño económico al Estado, careciendo además de competencia para ello, sino la sola aplicación de la prescripción extintiva normada en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano respecto de las distintas facultades que tiene reconocidas la Administración Tributaria por Ley, por la ausencia de la acción del titular de dichas facultades dentro del término previsto por Ley; de modo que, si la entidad demandante considera que concurren indicios de un posible daño económico al Estado, deberá activar los mecanismos administrativos y procesales correspondientes previstos por la ley, estableciendo las causas de tal responsabilidad, identificando a los posibles responsables directos así como a los que resulten solidaria e indivisiblemente corresponsables y cuantificando dicho daño en dinero, y será dicho proceso en el que se dilucide lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

ii) Sobre las actuaciones desplegadas por la administración tributaria tendientes al cobro de la multa

La entidad demandante considera que no se tomaron en cuenta dos actuaciones concretas desplegadas por la Administración Aduanera tendientes al cobro de la deuda tributaria, por lo que no concurriría la inactividad del acreedor como elemento necesario para que se declare la prescripción en la causa.

Establecido que se encuentra que las distintas facultades conferidas a la administración tributaria, y contempladas, entre otros, en los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492, y entre ellas la facultad de ejecución de las sanciones, se encuentran efectivamente sujetas a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del Cód. Trib. Boliviano, cabe analizar si las actuaciones administrativas desplegadas por la Administración Tributaria para hacer efectivo el cobro de la multa impuesta mediante la Resolución Sancionatoria en el caso, se constituye en causa que interrumpa o suspenda el computo de la prescripción.

Al respecto, debe considerarse que por previsión del art. 61 de la L. N° 2492, se tienen reguladas por el legislador situaciones concretas por las cuales se "interrumpe o suspende el cómputo de la prescripción", en las cuales no se prevé que los actos administrativos tendentes a la ejecución de una sanción, como los anotados por la entidad demandante, se constituyan en actos idóneos que generen el efecto jurídico antes anotado, ello en razón a que, según lo dispuesto por el art. 107-I del Cód. Trib. Boliviano, la Ejecución Tributaria, incluso de los fallos dictados en la vía judicial, es exclusivamente administrativa, y atendiendo dicha característica de la ejecución tributaria, es que precisamente el legislador no ha previsto causas de interrupción de la prescripción en fase de ejecución, salvando claro está, como posible causa de suspensión, la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, en el marco del art. 62-II del Cód. Trib. Boliviano; pues es claro que la administración tributaria cuenta con la potestad de aplicar distintas medidas coactivas tendentes a la ejecución, entre otras, las que se tienen anotadas en el art. 110 del cuerpo normativo sustantivo tantas veces citado.

En ese sentido, las notas a las que refiere la entidad demandante, como el oficio AN-GRLPZ-ULELR-SET-N° COTEL 001/2013 de 11/03/2013, con recepción el 13/03/2013, a través de la cual la Administración Aduanera solicitó la anotación preventiva de las acciones de HIPER SERVICE S.R.L. y, el oficio AN-GRLPZ-ULELR-SET-N° OOT 001/2013, de 11/03/2013, por el que se solicita al Organismo Operativo de Tránsito la anotación preventiva de los vehículos de propiedad de HIPER SERVICE S.R.L., con recepción el 13/03/2013; no constituyen actos que interrumpan o suspendan el término de la prescripción para la facultad de ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, al no estar previstos en la L. N° 2492.

En ese sentido, resulta evidente que la Administración Aduanera dejó de ejercer su facultad de ejecución de la sanción por contravención durante el término previsto por el art. 59-III de la L. N° 2492, dejando caducar su derecho, conforme entendió también la autoridad demandada, por lo que la aplicación de la prescripción por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respecto a la

facultad de ejecución de la sanción comprendida en la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° GRLGR/03/0004/2007, de 24 de diciembre, se encuentra correctamente resuelta.

Por lo razonado, no se advierte que la autoridad demandada hubiere incurrido en violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 24, presentada por Eliana Raquel Zeballos Yugar en representación legal de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1457/2015, de 10 de agosto; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



58

**Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones, impugnando la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

VISTOS: La demanda de fs. 192 a 203, la contestación de fs. 283 a 292, réplica de fs. 245 a 298, decreto de fs. 303; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Susana Judith Rojas Rendón, se apersona a este Tribunal, en representación legal de Futuro de Bolivia S.A. Administradora de fondo de pensiones, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con los argumentos siguientes:

Que la Resolución Ministerial Jerárquica impugnada violaría los arts. 203 de la C.P.E., y 8 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional (LTCP), por cuanto desconocería la S.C.P. N° 0030/2014-S2 de 10 de octubre, al evidenciarse que las sanciones impuestas fueron determinadas con base al Régimen Sancionador establecido por el D.S. N° 24469, que fue declarado inexistente, afectando así a los derechos y garantías del debido proceso y el principio de legalidad consagrados en los arts. 115-I y 117 de la C.P.E., sentencia constitucional que conforme la jurisprudencia emitida resultaría vinculante.

Acusó también que la Resolución Ministerial Jerárquica impugnada violaría el art. 79 de la Ley de Procedimiento Administrativo, según el cual las infracciones administrativas prescriben en el término de 2 años, en el caso presente las infracciones 3, 6, 7, 10, 11, 14, 18, 19, 21, 22, 26, 29, 31, 35, 41, 42, 46, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 69 y 71 de los cargos impuestos habrían prescrito, empero la autoridad demandada bajo el equivocado argumento de que dichas infracciones constituirían infracciones permanentes negó la pretensión, cuando constituye en una

infracción instantánea con efectos permanentes, debido a que la lesión al ordenamiento jurídico se inició y agotó el día 120 en el que no se presentó la demanda del proceso coactivo social.

Indicó que la Resolución Impugnada violaría y transgrediría el art. 73 de la Ley de Procedimiento Administrativo en los cargos N° 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 17, 18, 19, 20, 23, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72 y 73, en tanto que dicha normativa legal establecería que son infracciones administrativas las acciones y omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, refiriéndose a las acciones y omisiones propias de quien está sometido a la aplicación del régimen sancionador y no a las acciones de terceros, atribuyéndole a Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondos de Pensiones, conductas que no le son propias y que más bien están a cargo de terceros. Desconociendo lo dispuesto por el art. 110 de la L. N° 065, al establecer que las incidencias y peculiaridades del proceso coactivo se escapan del ámbito administrativo, para ser objeto de las normas regulaciones, prácticas y hermenéuticas de las instancias judiciales ordinarias.

Señaló violación del art. 71 de la Ley de Procedimiento Administrativo toda vez que los cargos impuestos versarían exclusivamente sobre la tramitación de los procesos coactivos sociales, situación que se encontraría al margen de la competencia de la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros (APS), puesto que la misma sólo estaría limitativamente facultada por ley para ejercer el control relativo para establecer si las demandas de los procesos coactivos sociales fueron presentadas dentro de los 120 días contados desde que el empleador incurrió en mora, excluyendo del ámbito de la competencia de la APS la revisión de cómo se tramitarían dichos procesos.

Violación del principio de verdad material y su correlación con la vulneración al principio de legalidad, toda vez que no se habría verificado los argumentos sobre los procesos objeto de controversia, exigiendo simplemente la presentación de fotocopias completas de los expedientes judiciales, sin atender la peticiones efectuadas respecto de la imposibilidad de lo peticionado, aspecto que no fue considerado como correspondería.

Refiere también violación al debido proceso al no haberse aplicado el concurso real y/o ideal aplicable en los procedimientos sancionadores administrativos, por la analogía existente con el derecho punitivo penal, bajo el argumento de que la ley de pensiones no mencionaría el concurso de delitos o infracciones, sin comprender el concepto de aplicación por analogía, reconocido por la doctrina y jurisprudencia.

Que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas no habría reparado la inexistente valoración de la prueba por parte del regulador, evidenciándose que la APS no aplicó los principios de la sana crítica ni sujeto sus argumentos a la lógica jurídica, conculcando su obligación de resolver los Recursos Jerárquicos considerando los principios del derecho administrativo y ajustándose a derecho, como tampoco observo la falta de observancia por parte de la APS al principio de congruencia como un límite a la discrecionalidad del regulador, no solo en la forma de imputación de los cargos, sino en la fundamentación y resolución final de sus actos administrativos, excediéndose al imputar por ampliaciones de demanda por nuevos periodos en mora dentro de procesos coactivos de la Seguridad Social ya iniciados, pasando por alto el art. 116 de la L. N° 065, como también falta de congruencia en la imputación de los cargos N° 1, 3, 6, 10, 14, 18, 21, 24, 26, 29, 31, 35, 41, 43, 46, 49, 52, 54, 58, 61, 62, 65, 69 y 71 al omitir la fecha en que supuestamente se debió presentar la demanda y/o ampliación, por lo que no podría señalarse que las mismas fueron presentadas fuera del plazo establecido.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando totalmente la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero y su Auto de complementación y enmienda, consiguientemente también la Resolución Administrativa APS/DJ/PDC/N° 777-2015 de 10 de agosto y la RA APS/DJ/DPC/N° 316-2015 de 15 de marzo, ambas emitidas por la APS.

II.1. Respuesta del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Que admitida la demanda mediante providencia de 14 de abril de 2016 a fs. 207, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Luis Alberto Arce Catacora en su condición de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 283 a 292 vta., señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la S.C.P. N° 030/2014-S2, correspondería a una acción de amparo constitucional y por tanto resultaría de cumplimiento obligatorio únicamente para las partes intervinientes conforme la S.C.P. N° 753/2015-S1, además la resolución impugnada contendría razones jurídicas diversas a la SCP invocada, al no referir acerca de lo dispuesto por el art. 168.b) de la L. N° 065 de 10 de diciembre de 2010 en actual vigencia, en cuanto a la función de sancionar a las entidades que se encuentran bajo su jurisdicción entre ellas Futuro de Bolivia S.A., estando sujeta a la L. N° 1732 como también al D.S. N° 24469 como a su demás normativa regulatoria reglamentaria, encontrándose vigente el D.S. N° 27324.

Sobre el principio de tipicidad respecto a lo determinado por la APS, observa que la misma resulta precisa y conforme a la normativa, habiéndose pronunciado en instancia jerárquica con pertinencia sobre lo alegado por la actora, resolviendo la pretensión de conformidad al art. 78-I de la L. N° 2341, acomodándose dicha circunstancia a Futuro de Bolivia S.A.

Anota que la competencia que tiene la APS, con las gestiones y resultados de las diligencias judiciales o estrategias legales dentro del desarrollo de las demandas, se basa en la normativa por la cual se le imputa infracciones y su consecuente sanción, establecida en la L. N° 065, denotando la competencia de la APS para controlar y regular el comportamiento de las entidades administradas en el desenvolvimiento dentro de los procesos coactivos sociales.

Que si bien las decisiones emitidas por la administración pública debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos, este último correspondería al administrado traslucir de su accionar en cada intervención procesal en el marco de lo que la ley así le hace imperativo de

cumplimiento, por cuanto si la documentación llegara a ser insuficiente, importa al administrado describir cual la diligencia debida prestada y no remitirse a problemas que atraviesa el Órgano Judicial.

Respecto del concurso real y/o ideal señalo que la parte demandante haría mención a lo que en su momento la APS contesto a dicho alegato, recalcando que en la demanda no aportaría algún elemento más que se pueda considerar par su contestación, por cuanto se ratificó en los criterios expuestos en la Resolución Ministerial Jerárquica, haciendo notar que la S.C. N° 1863-2010-R, en sustancia puntualiza la autoridad que determina la imposición de la sanción y no así como se constituyen o configuran los presupuestos facticos de la infracción o el accionar del sujeto cuya consecuencia puede derivar en reproche.

Que en cuanto a la falta de congruencia con relación a los cargos N° 1, 3, 6, 10, 14, 18, 21, 24, 26, 29, 31, 35, 41, 43, 46, 49, 52, 54, 58, 61, 62, 65, 69 y 71, el art. 96 de la Ley de Pensiones y siguientes, establece el plazo de pago de contribuciones por periodos vencidos, que en defecto y al vencimiento e incumplimiento da lugar a la gestión de cobranza administrativa y judicial. Por los periodos en mora y que el art. 166 de la misma Ley, establece que el monto consignado en la Nota de Debito podrá actualizarse al vencimiento de nuevos periodos en mora en cualquier etapa del proceso, por lo que resultaría impertinente la pretensión demandada en relación a la falta de congruencia.

En cuanto a la prescripción refirió que en virtud a lo determinado por el art. 63-II de la L. N° 2341, la resolución Ministerial Jerárquica se refirió estrictamente a las pretensiones formuladas por el recurrente, en consecuencia no correspondería realizar mayor análisis al respecto

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por la demandante, se reiteraron los argumentos anteriores. No habiendo hecho uso de la duplica la entidad demandada pese a su legal notificación.

Decreto autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de 29 de noviembre de 2016.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que la APS, mediante RA APS/DJ/DPC/N° 316-2015 de 19 de marzo, resolvió sancionar a Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones por los cargos N° 1, 2, 3, 4, 6, 7, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 21, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 41, 42, 46, 47, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 63, 65, 66, 67, 69, 71 y 72 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.000.00 por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106 y 110 de la L. N° 065 y 22 del D.S. N° 0778, por los cargos N° 9, 12, 17, 39, 43, 48 y 56 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.000.00 por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106 y 149.i) y v) de la L. N° 065, por los cargos N° 5, 8, 20, 36, 37, 38, 40, 44, 45, 50, 51, 53, 55, 57, 60, 64, 68, 70 y 73 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.500.00 por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106, 111-I y 149-i) y v) de la L. N° 065, desestimar los cargos N° 13 y 16, declarar la anulabilidad parcial del proceso administrativo sancionador y consecuentemente dejar sin efecto la Nota de Cargo APS-EXT.DE/DJ/1888/2014, únicamente en cuanto a los Cargos N° 25, 30, 33 y 34, debiendo emitirse nueva nota de cargos para el inicio del proceso administrativo sancionatorio, previa evaluación de los hechos que dieron lugar a determinar la existencia de indicios de infracción administrativa.

Esta resolución fue objeto del recurso de revocatoria interpuesto por Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones, que mereció la RA APS/DJ/DPC/N° 777-2015 de 10 de agosto, que resolvió confirmar parcialmente la RA APS/DJ/DPC/N° 316-2015 de 19 de marzo, sancionando a Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones por los Cargos N° 1, 2, 3, 4, 6, 7, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 23, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 41, 42, 46, 47, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 63, 65, 66, 67, 69, 71 y 72 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.000.00; por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106 y 110 de la L. N° 065 y 22 del D.S. N° 0778, por los cargos N° 9, 12, 17, 39, 43, 48 y 56 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.000.00 por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106 y 149.i) y v) de la L. N° 065, por los cargos N° 5, 8, 20, 36, 37, 38, 40, 44, 45, 50, 51, 53, 55, 57, 60, 64, 68, 70 y 73 con una multa en bolivianos equivalente a \$us.1.500.00; por cada cargo, por infracción a lo dispuesto en los arts. 106, 111-I y 149-i) y v) de la L. N° 065, desestimar los cargos N° 13, 16, 21, 22 y 24.

Motivo por el cual Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones, interpuso recurso jerárquico, emitiendo en consecuencia el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero por la que resolvió confirmar totalmente la RA APS/DJ/DPC/N° 777-2015 de 10 de agosto, que resolvió confirmar parcialmente la RA APS/DJ/DPC/N° 316-2015 de 19 de marzo. Rechazando mediante Resolución de 23 de febrero de 2016 la solicitud de complementación y enmienda de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero.

Que en el proceso, la entidad demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, porque considera que desconocería la S.C.P. N° 0030/2014-S2 de 10 de octubre, al evidenciarse que las sanciones impuestas fueron determinadas con base al Régimen Sancionador establecido por el D.S. N° 24469, que fue declarado inexistente, que las infracciones de los cargos N° 3, 6, 7, 10, 11, 14, 18, 19, 21, 22, 26, 29, 31, 35, 41, 42, 46, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 69 y 71 habrían prescrito, que se violaría el principio de tipicidad de los cargos N° 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 17, 18, 19, 20, 23, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72 y 73, que la autoridad administrativa hubiere actuado sin competencia para fiscalizar la tramitación de los procesos coactivos, violación al principio de verdad material, que no se habría aplicado el concurso real y/o ideal de infracciones, falta de valoración probatoria e incongruencia .

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, efectuándose el análisis siguiente.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley” (las negrillas son nuestras).

Por su parte la S.C.P. N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: “El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: “La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso”; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que “El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables”.

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: “I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley”.

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustable al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

Ahora bien la L. N° 065 otorga en su art. 168 a la APS como organismo de fiscalización la atribución y función de: “b) Fiscalizar, supervisar, regular, controlar, inspeccionar y sancionar a la Gestora Pública de la Seguridad Social de Largo Plazo, entidad pública de seguros, entidades aseguradoras u otras entidades bajo su jurisdicción, de acuerdo a la presente ley, ley de seguros y los reglamentos correspondientes.”

A su vez el art. 177 de la citada norma prevé: “Las Administradoras de Fondos de Pensiones continuarán realizando todas las obligaciones determinadas mediante Contrato de prestación de servicios suscritos con el Estado Boliviano en el marco de la L. N° 1732, de Pensiones, Decretos Supremos y normativa regulatoria reglamentaria, así como lo dispuesto en la presente ley y disposiciones reglamentarias del sistema integral de pensiones, asumiendo las obligaciones, atribuciones y facultades conferidas a la Gestora Pública de la seguridad social de largo plazo, mientras dure el periodo de transición, debiendo tomar en cuenta lo siguiente:

I. Continuar con la recaudación de las contribuciones del seguro social obligatorio de largo plazo de los afiliados dependientes e independientes, hasta el inicio de la recaudación de las contribuciones del sistema integral de pensiones.

II. A partir del mes siguiente de promulgada la presente ley iniciar la recaudación de las contribuciones del sistema integral de pensiones y del aporte nacional solidario del asegurado dependiente.

III. Cobrar las contribuciones en mora del seguro social obligatorio de largo plazo.

IV. Continuar con la otorgación de las prestaciones, pagos y beneficios del seguro social obligatorio de largo plazo a los afiliados dependientes e independientes, cuando corresponda.

V. Otorgar las prestaciones, pagos y beneficios del Sistema Integral de Pensiones de conformidad a lo establecido en la presente ley y sus disposiciones reglamentarias, a partir de la emisión de la reglamentación respectiva.

VI. Transitoriamente, la recaudación del aporte solidario del asegurado, el aporte patronal solidario y el aporte nacional solidario del asegurado dependiente deberán ser registradas y acreditadas en la cuenta básica previsional administrada por las administradoras de fondos de pensiones.

VII.- Las prestaciones por riesgo profesional de los asegurados al sistema de reparto, a excepción del componente concesional, continuarán siendo pagadas por las administradoras de fondos de pensiones, hasta la fecha de inicio de actividades de la gestora pública de la seguridad social de largo plazo.

VIII.- Las administradoras de fondos de pensiones se encuentran autorizadas a cobrar las comisiones o comisión, conforme a lo siguiente:

La comisión por servicio de afiliación, procesamiento de datos y administración de prestaciones, hasta el inicio de la recaudación de las contribuciones del sistema integral de pensiones.

Las comisiones por servicio de administración de portafolio, por pago de pensiones y la comisión del sistema integral de pensiones, hasta la fecha de inicio de actividades de la gestora pública de la seguridad social de largo plazo.

El porcentaje de las comisiones será el mismo que las administradoras de fondos de pensiones percibían hasta antes de la fecha de promulgación de la presente ley. la comisión del sistema integral de pensiones será la determinada en la presente ley.

Las administradoras durante el periodo de transición podrán deducir los costos de transacciones y de la custodia de los fondos de pensiones administrados.”

Denotando absolutamente claro la legitimidad sancionatoria de la APS como la competencia, empero cuestiona también la inexistencia de un marco reglamentario sancionador vigente. Toda vez que el D.S. N° 26400 de 17 de noviembre de 2001 en su art. 6 precisa que quedan derogados los arts. 193 al 201, 212, 215, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 225, 226, 229 al 232, 236, 244, 246 al 250, 253, 258, 259, 260, 262, 265, 269, 285 al 296 del D.S. N° 24469 de 17 de enero de 1997, empero cabe aclarar que lo hace en referencia a las inversiones con recursos del Fondo de Capitalización Individual y el Fondo de Capitalización colectiva ello concordante con el art. 21 del D.S. N° 27324 de 22 de enero de 2004 que aclara dicho contexto señalando al efecto: “En el marco del parág. I del art. 6 del D.S. N° 26400 de 17 de noviembre de 2001, el régimen de las sanciones establecido en el capítulo VIII del D.S. N° 24469 de 17 de enero de 1997, se aplicará a todas aquellas acciones u omisiones no relacionadas a inversiones con recursos del fondo de capitalización individual y el fondo de capitalización colectiva.”

Por ello se colige que los criterios determinados por el reglamento aprobado por el D.S. N° 24469 constituyen una garantía para que el ente sancionador no obre discrecional y arbitrariamente en contra de los administrados, debiendo considerar las Administradoras de Fondos de Pensiones que las obligaciones y atribuciones establecidas en la L. N° 065 y sus reglamentos aplicables debe ser asumidos por la misma hasta que la Gestora Pública de la Seguridad Social de Largo Plazo, conforme el citado art. 177 de la L. N° 065, sujetándose al cumplimiento de las responsabilidades inherentes y al efectivo ejercicio en su contra, por lo que mientras dure el periodo de transición las Administradoras de Fondos de Pensiones, deben continuar realizando todas sus obligaciones establecidas en el contrato de prestación de servicios, en el marco de la L. N° 1732, la L. N° 065 y la propia normativa del Sistema Integral de Pensiones, consiguientemente sujetarse a lo establecido por el Capítulo VIII Parte I del Régimen de las Sanciones del D.S. N° 24469 de 17 de enero de 1997, al no ser contrario a la L. N° 065 y al haberlo implementado para su validez actual el D.S. N° 27324 de 22 de enero de 2004.

En ese sentido, un razonamiento contrario al precedentemente expuesto, no consulta con el principio de legalidad antes desarrollado, toda vez que la gestión y administración del régimen de la seguridad social pasa a ser una obligación asumida por el Estado Plurinacional de Bolivia, además de ello, pretender dejar sin la posibilidad de sancionar a las Administradoras de Fondos de Pensiones por el incumplimiento de sus obligaciones, dejando al libre arbitrio de la administración en general, no responde a lo establecido por la Constitución Política del Estado

Ahora bien establecida la potestad sancionadora de la administración, como el marco reglamentario sancionador corresponde ingresar a resolver los demás aspectos cuestionados por Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondo de Pensiones.

En cuanto a la prescripción de los cargos 3, 6, 7, 10, 11, 14, 18, 19, 21, 22, 26, 29, 31, 35, 41, 42, 46, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 69 y 71, de la revisión de antecedentes administrativos, se observa que la parte actora impetra nuevos argumentos en su demanda de fs. 192 a 203 vta., de obrados, en razón de que una vez notificada con la Resolución del Recurso de Alzada APS/DJ/DPC/N° 777-2015 de 10 de agosto, la Administradora de Fondos de Pensiones interpone Recurso Jerárquico impugnando la referida resolución; sin embargo, en la fundamentación de hecho y derecho de su escrito de fs. 1132 a 1151 (anexo 2) se evidencia que no formuló reclamo alguno referente a la prescripción, menos relativo a que dichas infracciones constituirían infracciones instantáneas con efectos permanentes.

Consecuentemente al no haber formulado este agravio, no fue objeto de análisis y discusión en fase jerárquica por la autoridad demandada en atención al principio de congruencia, ya que el derecho a recurrir ya sea en vía jurisdiccional o en vía administrativa, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio, también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el recurso jerárquico y lo resuelto en los citados recursos; es en tal sentido que la autoridad demandada observó el art. 211-I del Cód. Trib., que dispone que las resoluciones deberán circunscribirse a las pretensiones planteadas por las partes en consecuencia, la autoridad administrativa ha circunscrito su actuar a lo peticionado por el contribuyente en su

recurso jerárquico, por tanto lo que no fue objeto de análisis y discusión en fase Jerárquica no puede ser considerado a través de la presente resolución lo contrario significaría un per saltum y una vulneración a la igualdad de las partes.

En lo concerniente a la vulneración del principio de tipicidad denunciado por la demandante, resulta necesario considerar que la Ley de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002, rige para la administración pública y los sistemas de regulación SIRESE, SIREFI y SIRENARE (hoy a cargo de la propia administración pública), que el art. 80 de dicha norma, prevé en su parág. II, que los procedimientos sancionadores que se establezcan para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos de la administración pública comprendidos en el art. 2 de esa ley, deberán considerar inexcusablemente las sucesivas etapas de iniciación, tramitación y terminación previstas por la indicada ley de procedimiento administrativo y que respecto de ellos, el procedimiento sancionador contenido en esta ley, tendrá en todo caso, carácter supletorio, esto es, aplicable ante la ausencia de norma expresa y especial.

La tipicidad en los procesos administrativos sancionatorios, es parte indisoluble del debido proceso, que a su vez es común al ejercicio del ius puniendi estatal, que exige que la norma mediante la cual se establece una sanción, dando lugar al nullum crimen, nulla poena sine lege, evitando la indeterminación que da lugar a la arbitrariedad. Existe una aplicación general y transversal de la legalidad como integrante del debido proceso, del cual se deriva el principio de tipicidad (S.C. N° 0498/2011-R de 25 de abril).

La S.C. N° 0143/12 de 14 de mayo de 2012, establece: "El proceso administrativo sancionatorio al igual que el procedimiento penal, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial, en cuanto: a) al juez natural, b) legalidad formal, c) tipicidad, d) equidad, y, e) defensa irrestricta (...)"

En ese contexto normativo, doctrinal y jurisprudencial, se tiene que los criterios vertidos que son aplicables plenamente al ámbito administrativo sancionador, que tiene por objetivo que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, sepan hasta donde llega la protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste Tribunal, de antecedentes y del análisis realizado, se tiene que dentro del proceso administrativo sancionador se debe considerar que la tipificación en materia sancionatoria, no es una mera formalidad de la cual pueda o deba prescindirse, como excusa de salvaguardia del bien jurídico de la justicia. La correcta tipificación, garantiza la efectivización de los derechos y garantías fundamentales que se encuentran vigentes en nuestro ordenamiento jurídico, bajo éste entendido, el art. 73 de la L. N° 2341 refiere que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, en el caso de autos, en cuanto a los cargos N° 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 17, 18, 19, 20, 23, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72 y 73 cabe precisar lo normado por el art. 106 de la Ley N° 065 que al efecto prevé: "La gestora pública de la seguridad social de largo plazo deberá efectuar el cobro de montos adeudados por concepto de contribuciones, aporte nacional solidario y el interés por mora, el interés incremental y recargos que correspondan, a través de la gestión administrativa de cobro, del proceso coactivo de la seguridad social y/o del proceso penal."

Que el art. 110 de la L. N° 065 establece: "Procederá la ejecución coactiva social cuando se persiga el cobro de aportes nacionales solidarios, aportes, primas y comisión, el interés por mora, el interés incremental y recargos, adeudados a la gestora pública de la seguridad social de largo plazo.

Se considerará como título coactivo, la nota de débito emitida por la gestora pública de la seguridad social de largo plazo al empleador o al aportante nacional solidario, que contendrá las contribuciones, aportes, aportes nacionales solidarios, el interés por mora, el interés incremental y recargos adeudados, constituyéndose en obligaciones de pagar líquidas y exigibles.

El proceso coactivo de la seguridad social se regirá bajo los principios del ámbito social procesal."

Que el art. 111-I de la L. N° 065 señala: "La sustanciación del Proceso Coactivo de la Seguridad Social se instaurará ante los jueces de Trabajo y Seguridad Social de acuerdo a lo siguiente:

La gestora pública de la seguridad social de largo plazo girará la nota de débito al empleador o a los aportantes nacionales solidarios que hubiesen incurrido en mora.

A tiempo de plantear la demanda, la gestora pública de la seguridad social de largo plazo, acompañará la nota de débito y solicitará se dicte las medidas precautorias necesarias para precautelar el cobro.

El juez o jueza del trabajo y seguridad social, quien, después de analizar la fuerza coactiva del documento, en un plazo no mayor a 20 días dictará la Sentencia, ordenando se disponga el embargo o anotación preventiva sobre los bienes del Coactivado, otorgándole un plazo de tres días para el pago de la obligación, bajo apercibimiento, en caso de incumplimiento, de llevarse el proceso hasta el trance de remate de los bienes."

Así también el art. 149-i) y v) prevé: "La gestora pública de la seguridad social de largo plazo tiene las siguientes funciones y atribuciones: i) Iniciar y tramitar los procesos judiciales correspondientes para recuperación de la mora, intereses y recargos. v) Prestar los servicios con diligencia, prontitud, eficiencia y con el cuidado exigible a un buen padre de familia."

Observándose que en el caso de autos que la sanción por el incumplimiento al art. 106 de la L. N° 065 es común y general para todos los cargos, el incumplimiento a los arts. 110 de la L. N° 065 y 22 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 778 es sólo para los cargos N° 1, 2, 3, 4, 6, 7, 10, 11, 14, 15, 18, 19, 23, 26, 27, 28, 29, 31, 32, 35, 41, 42, 46, 47, 49, 52, 54, 58, 59, 61, 62, 63, 65, 66, 67, 69, 71 y 72, el incumplimiento de los arts. 111-I de la L. N° 065 es solo para los cargos N° 5, 8, 20, 36, 37, 38, 40, 44, 45, 50, 51, 53, 55, 57, 60, 64, 68, 70 y 73, finalmente el incumplimiento al art. 149-i) y v) es para los cargos N° 5, 8, 9, 12, 17, 20, 36, 37, 38, 39, 40, 43, 44, 45, 48, 50, 51, 53, 55, 56, 57, 60, 64, 68, 70 y 73; toda vez, que comprobadas las mismas por el ente regulador, dichas infracciones fueron calificadas como de gravedad leve, conforme el art. 286-c) del D.S. N° 24469, por ende se sancionó con multa menor a cinco mil dólares de conformidad con el art. 291-c) de la norma aludida, se debe tomar en cuenta que el proceso administrativo, reconoce el actuar procesal de las partes, que son las personas

físicas o morales que intervienen en el proceso propiamente dicho y sobre las cuales gravitan las consecuencias de todos los aspectos del proceso, desde el inicio hasta la conclusión definitiva, lo cual fue correctamente analizado por la instancia jerárquica, no existiendo así vulneración al principio de tipicidad.

Toda vez que en cuanto al art. 106 el mismo establece el deber de requerir el pago de los adeudos mediante la gestión administrativa de cobro o mediante el proceso coactivo de la seguridad social, denotando la finalidad esencial de perseguir el cobro de lo adeudado, sin que se limite la misma a la interposición de la demanda, sino a la actividad permanente del actor dentro del proceso judicial para lograr la finalidad, en dicho sentido se sancionó a Futuro de Bolivia S.A. Administradora de fondo de pensiones por haber presentado la demanda fuera del plazo establecido por la norma vigente, por falta de diligencia en las actuaciones procesales y por falta de cuidado en las mismas.

También en cuanto al art. 111-I de la L. N° 065 que fue imputado por falta de diligencia en las actuaciones procesales observándose la falta de diligencia en las actuaciones procesales, ya que luego de haberse emitido la Sentencia del Juez la AFP no gestionó su citación o lo hizo con demora considerable y, según cargos, ordenadas las medidas precautorias y retención de fondos en cuentas bancarias estas no fueron gestionadas ni ejecutadas, gestiones que resultan ser imprescindibles para la recuperación de la mora del empleador y evitar que los bienes del deudor se disipen o desaparezcan.

En cuanto al art. art. 149-i)-v), no fue objeto de análisis y discusión en fase jerárquica por la autoridad demandada en atención al principio de congruencia, ya que el derecho a recurrir ya sea en vía jurisdiccional o en vía administrativa, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio, también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el recurso Jerárquico y lo resuelto en los citados recursos. Consecuentemente la resolución jerárquica en su fundamentación técnico-jurídica solamente versa sobre las cuestiones planteadas oportunamente por el recurrente.

Tomando en cuenta el entendimiento descrito y de la compulsa del expediente, se concluye que las Resoluciones emitidas por el ente regulador, han sido debidamente fundamentadas, no existiendo contradicción en sus fundamentos, siendo congruentes entre lo establecido por la norma aplicable al caso y lo resuelto, respetando en todo momento el debido proceso, por cuanto la parte hizo uso de los recursos que le faculta la ley; asimismo se evidencia que la autoridad administrativa ha realizado un análisis minucioso tanto técnicamente como jurídico antes de determinar los hechos constitutivos que hacen a la imposición de una sanción, existiendo congruencia en éstos.

En cuando a la cuestionada competencia para observar las actuaciones y estrategias procesales, conviene por ello recordar que el art. 168 de la L. N° 065, establece las funciones y atribuciones del organismo de fiscalización señalando al efecto en sus incs. a) y b) lo siguiente: "a) Cumplir y hacer cumplir la presente ley y sus reglamentos, asegurando la correcta aplicación de sus principios, políticas y objetivos. b) Fiscalizar, supervisar, regular, controlar, inspeccionar y sancionar a la gestora pública de la Seguridad Social de Largo plazo, entidad pública de seguros, entidades aseguradoras u otras entidades bajo su jurisdicción, de acuerdo a la presente ley, ley de seguros y los reglamentos correspondientes."

En dicho sentido se advierte que la APS enmarcó su actuar a lo dispuesto por la norma señalada, instaurando un proceso sancionatorio como resultado de sus tareas de control y supervisión a los procesos coactivos de la seguridad social a largo plazo, enmarcando su proceder a lo establecido por los arts. 106 y 110 de la L. N° 065 referidos a la cobranza y al proceso coactivo de la seguridad social, correspondiéndole efectivamente a la autoridad señalada el ejercicio de las competencias y facultades que la ley establece.

Siendo preciso aclarar que si bien al tratarse del derecho administrativo sancionador, en el que se aplican los principios y reglas del derecho penal, no obstante de ello corresponde precisar que conforme al principio de legalidad y tipicidad, centrado en la formulación de los tipos infraccionales, no existe disposición legal que establezca en la L. N° 065 de Pensiones o su Régimen Sancionatorio disposición alguna que refiera al concurso de delitos, por lo que no merece mayor análisis al respecto.

Finalmente en cuanto a la verdad material, por el cual, se obliga a las autoridades a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa sólo a los hechos y circunstancias, de la forma como ocurrieron y en estricto cumplimiento de las garantías procesales, dando prevalencia a la verdad, a la realidad de los hechos, la parte demandante infiere violación a dicho principio, toda vez que no se habría verificado los argumentos sobre los procesos objeto de controversia, cabe referir que la autoridad regulatoria asumió su decisión en base a lo que la demandante acreditó en el transcurso del proceso, es decir, los descargos con relación a las infracciones imputadas, destacando que la administración observó el principio del debido proceso en todos sus elementos, cumpliéndose además con el principio de verdad material, valorando la prueba aportada y en concordancia y sujeción con lo previsto por el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, no incurrió en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

Consecuentemente, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L. N° 25 Ley del Órgano Judicial, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al pronunciar la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar firmes y subsistentes las resoluciones impugnadas.

Por lo expuesto se concluye, que la entidad demandante no acreditó la pretensión respecto a la incorrecta aplicación de las normas citadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Susana Judith Rojas Rendón, en representación legal de Futuro de Bolivia S.A. Administradora de Fondos de Pensiones, y en su mérito, firme y subsistente la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 004/2016 de 2 de febrero emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, a la AGIT.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



59

**David Núñez Paz c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 27, presentada por David Núñez Paz, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0314/2016, de 01 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por el ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0018/2016, de 11 de enero; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 89 a 94; el memorial del tercer interesado, de fs. 68 a 70; la réplica de fs. 97 a 98; la dúplica de fs. 101 a 102; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contencioso administrativa, los siguientes:

Que la AGIT no considera que la norma referida en su decisión (Resolución de Directorio N° 01/025-00 de 21/12/2000) es anterior a la emisión de la DUI-C-5912, de manera que ello hace ver que la misma entidad aduanera no cumple su norma, al haber autorizado la nacionalización de la mercancía que ampara la DUI citada.

Que la Resolución Sancionatoria en Contrabando AR-GRLPZ-LPAPLI-SPCC/628/2015, de 02/12/2015, es contraria al debido proceso, toda vez que resuelve el decomiso de la mercancía descrita en el ÍTEM 275 "Cabina de camión marca volvo", en base a fundamentos completamente distintos a los de las Resoluciones anuladas AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/248/2012 y AN-GRLPZ-LAPLI-SPCI-0372/2014; Así, refiere que la primera resolución anulada establecía que el ítem en cuestión, entre otros, no contaba con documentación que sustente su legal importación ya que la documentación presentada no amparaba la mercancía, además de no cumplir con las formalidades de descargo establecidas en la norma vigente; La segunda resolución anulada en cambio señala que la factura N 000090 de 30 de junio de 2011, tiene como fecha límite de emisión el 27/11/2010, por lo que no correspondería su valoración, al igual que la DUI-C-5912, sin considerar que no tiene la condición de importador sino de una persona que adquirió la mercancía en territorio nacional.

Acusa que la AGIT no consideró que: a) La Administración de la Aduana, en la primera resolución anulada, no hizo referencia a la Resolución de Directorio N° 01-025-00 de 21/12/2000, y; b) Que la misma Administración Aduanera, a tiempo de contestar al Recurso de Alzada con expediente ARIT-LPZ-0393/2014, contesta aceptando parcialmente los argumentos expuestos en el recurso, que al citar el informe AN/GRLPZ/LAPLI/SPCCR/0166/12 de 03/03/2012 (fs. 269), en lo que respecta al ítem 265, refiere que se habría procedido al cotejo técnico de

la DUI-C-5912 de 12 de octubre de 2009, en la que figura como importador Ángel Alcocer García. Refiere que las fotografías cursantes de fs. 257 a 762, corresponden a la mercancía por cuya venta se emitió la factura N° 000090.

Denuncia que la Aduana es una institución que tiene como característica vulnerar todo cuanto derecho puede, y que la autoridad de impugnación tributaria confirmó la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, resolviendo el decomiso definitivo de la mercancía descrita en el ÍTEM 275 “Cabina de camión marca volvo”, indicando que la misma no ampara porque la mercancía se encuentra prohibida de importación, en cumplimiento a la Resolución de Directorio N° 01/025/00 de 21/12/2000, con lo cual se genera un total estado de indefensión.

Señala que la documentación que cursa en el expediente de la Aduana, no fue valorada conforme los arts. 76, 77, 81, 215 y 217 del Cód. Trib. Boliviano.

Cita lo señalado en el art. 69 de la L. N° 2492, art. 2 de la L. N° 1990 y art. 2 de su Reglamento, en cuanto refieren a la presunción a favor del sujeto pasivo.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se emita resolución conforme a la ley, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0314/2016, de 01 de abril de 2016 y la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° ANGRPZ-LPLI-SPCC/628/2015 de 23/09/2015, disponiéndose la devolución de la cabina que se compró en territorio nacional.

I.2. De la contestación a la demanda (AGIT).

Citada la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 60), dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 89 a 94 del expediente principal, bajo los siguientes argumentos:

Que no es evidente que no exista pronunciamiento sobre la Resolución de Directorio N° 01-025-00 de 21/12/2000, que aclara la prohibición de importación de desperdicios y desechos (chatarras) de fundición, hierro o acero, así como partes y accesorios de vehículos automóviles usados para ensamblaje de vehículos.

Luego de anotar los antecedentes del caso, refiere que el sujeto pasivo, durante el proceso sancionador, presentó pruebas de descargo para el ÍTEM 275, consistentes en la Factura N° 00090 de 30 de junio de 2011, y la Declaración Única de Importación C-5919 de 12 de octubre de 2009, sin la respectiva documentación soporte, así se tiene evidenciado en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, en el que consta que, realizada la valoración de los descargos presentados, se evidenció que el ítem 275 no coincide en cuanto a las características y tipo, con lo declarado en la DUI C-5912, ya que la factura N° 000090 solamente señala “Cabina volvo F12 color blanco”, y la DUI C-5912 refiere a “Cabina usada”, y en vista a que el recurrente no presentó la documentación soporte de la referida DUI, los datos no permiten establecer si se trata de la misma mercancía comisada, ya que en el acta de intervención se describe como “Cabina de camión marca Volvo F12, de características ENINE TYPE TD 123ES, S99301, CHASIS NR 111485, VOLVO 1089046, vidrios izquierdo y derecho en buen estado, frontal clisado, dos asientos en regular estado y otro perforado, retrovisor izquierdo bueno, derecho roto, marcadas desarmadas, raspadas, abolladas y rotas, tapiz roto, tapiz de tablero roto, volante rajado, perillas sueltas e incompletas”; por lo que no existe coincidencia y correspondencia de las características de la mercancía comisada con la documentación de respaldo evaluada, respecto a la documentación presentada por el recurrente ante la Administración Aduanera.

Así mismo, refiere que, según la DUI C-5912, en el Ítem 2, la mercancía se encuentra prohibida de importación a territorio nacional, de conformidad a lo establecido por el art. 1, Numeral 2 de la Resolución de Directorio RN N° 01-025-00, al aclarar dicha resolución, la prohibición establecida en el art. 117-b) del Reglamento a la Ley General de Aduanas, incurriendo por lo tanto el sujeto pasivo en la conducta prevista por el art. 181-b) de la L. N° 2492, al realizar el tráfico de mercancías sin la documentación legal, al encontrarse prohibida de importación.

Anota que, el sujeto pasivo reitera los argumentos formulados en la interposición del recurso de alzada. Refiere que la resolución del recurso de alzada contestó a cada uno de los puntos expuestos como fundamentos en el recurso, transcribiendo así la respuesta a cada punto desarrollada en la mencionada resolución.

Refiere como doctrina tributario sobre el tema, las Resoluciones AGIT-RJ/0095/2011, AGIT-RJ-0187/2013, AGIT-RJ-0429/2013 y AGIT-RJ-0917/2014. Como jurisprudencia refiere la S.C. N° 62/2002, de 31 de julio.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por David Núñez Paz, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0314/2016, de 01 de abril, emitida por la AGIT.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 97 a 98, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, señalando que, en virtud a los documentos probatorios presentados y los fundamentos jurídicos legales, se desvirtúa la presunción del delito de contrabando al que se refiere el art. 181 última parte del CTB, señalando que el actor no cometió ningún delito y que sólo acudió a una empresa a adquirir una mercadería con factura.

En lo demás ratifica los fundamentos de su demanda y petitorio.

I.4. Dúplica.

Por memorial de fs. 101 a 102, la entidad demandada presentó dúplica, ratificando el contenido de su respuesta a la demanda, y señalando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica impugnada, ajustó su proceder y

pronunciamiento a la normativa en vigencia, siendo que en la demanda y la réplica presentadas, no se enervan los fundamentos jurídicos, doctrinales y jurisprudenciales que sustentan la misma.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercero interesado a la Aduana Nacional de Bolivia, conforme se tiene de la diligencia saliente a fs. 61 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) En cumplimiento a Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2014, de 24 de noviembre, se emitió (por reimpresión) el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre de 2011, por el que se procedió al comiso preventivo de la mercancía detallada en la misma acta. (Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre, cursante a fs. 3 a 9 de Anexo 1)

ii) El 23 de septiembre de 2015, la Aduana Nacional emitió Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, por la que se resuelve declarar probada la comisión de contravención aduanera por contrabando en contra de David Núñez Paz, disponiendo, entre otra medida, el comiso definitivo de la mercadería descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre, entre ellos el ITEM 275 "Cabina de camión marca volvo". (fs. 3 a 9 de Anexo 1)

iii) En recurso de Alzada formulado por el agraviado, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ-0712/2015, de 11 de enero, por la que resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre. (fs. 53 a 65 de Anexo 1).

iv) Formulado recurso jerárquico por David Núñez Paz, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0314/2016, de 01 de abril, por la que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ-0712/2015, de 11 de enero, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre. (fs. 117 a 133 de Anexo 1)

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

vi) Concluido el trámite se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 103 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

La pretensión del demandante es la devolución del ITEM 275 anotado en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre de 2011, referido a "Cabina de camión marca volvo", para cuyo efecto pide se deje sin efecto la resolución impugnada en esta vía y consiguientemente la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre, conforme a los distintos argumentos ya expuestos.

Por los antecedentes que se tienen en la causa, se advierte que en 02 de julio de 2011, agentes del Comando Operativo Aduanero, en el lugar denominado Achica Arriba del Departamento de La Paz, procedieron al comiso preventivo del camión Marca Nissan Cónдор, modelo 1982, con placa de Control N° 2276-FHG, transportando mercadería que no contaba con la documentación respaldatoria que acreditaba su legal internación al país, la misma que, con posterioridad, fue depositada en el recinto aduanero de Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), habiéndose emitido, luego del uso de reiterados recursos de impugnación en sede administrativa en los que se dispuso la nulidad de resoluciones y actos administrativos concretos, el Acta de Intervención COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre.

Ante los descargos presentados, entre otros, por David Núñez Paz, la Aduana Nacional emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre, por la que declaró probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando en contra de David Núñez Paz, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre. El fundamento de la decisión para el caso del ITEM 275 (Cabina de camión marca volvo F12), fue que la mercancía descrita está prohibida de importación, en cumplimiento a la Resolución de Directorio RD 01-025-00 de 21/12/2000, concordante con el art. 117-h) del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

La decisión que comprende la resolución sancionatoria antes mencionada, fue confirmada por la Autoridad de Impugnación Tributaria en sus dos instancias (Alzada y Jerárquico), esencial y congruentemente por la causal ya anotada en la misma resolución sancionatoria (mercancía prohibida de importación).

Ahora bien, uno de los argumentos de la demanda se sustenta en la data de la norma sobre la cual tiene base la observación de la Administración Aduanera para su decisión, cuestión reclamada también en alzada y jerárquico por el ahora demandante, que señala que la norma (Resolución de Directorio) invocada en la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, de 23 de septiembre, es mucho anterior a la emisión de la DUI-C-5912, que corresponde a la mercancía observada (ITEM 275), cuestionando así su incumplimiento a tiempo de la emisión de la DUI citada; sin embargo, tal argumento, en criterio de este tribunal, no desvirtúa lo concluido por la autoridad demandada (AGIT), sobre la comisión de contrabando contravencional en la causal del art. 181-b) de la L. N° 2492, al haber verificado la Administración Aduanera, que la mercancía en cuestión se encontraba prohibida de importación al territorio aduanero nacional.

Al respecto, no resulta extraño que, por distintas causas que no hacen al caso mencionar, la realidad enseña que es plenamente probable la nacionalización de mercaderías que no corresponde hacerlo, al estar prohibidas por la normativa tributaria, no obstante ello, la entidad fiscal cuenta con términos sujetos a caducidad, dentro de los cuales puede desplegar sus distintas facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, conforme se tiene reconocido expresamente en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310; de modo que, el hecho de que una mercancía hubiere atravesado formalmente los pasos para su nacionalización, pagando los tributos aduaneros correspondientes y obtenido el levante respectivo, no impide que, con posterioridad, la entidad fiscal pueda realizar sus tareas de control, verificación, fiscalización e investigación, en aras de una adecuada aplicación de la norma tributaria sustantiva correspondiente.

Bajo tal concepción, se establece que la actuación de la Administración Aduanera se encuentra dentro de las facultades que la Ley le confiere, por lo que, el argumento de que la norma administrativa (RD) sobre la cual se funda la observación de la entidad fiscal para establecer que la mercancía en cuestión se trata de contrabando, es anterior a la emisión de la DUI, lo que hace es confirmar precisamente el ejercicio de las facultades concedidas por la Ley a la entidad fiscal, y como quedó anotado, no desvirtúa el cargo establecido por la Administración Aduanera. Ello independientemente de la responsabilidad que pueda derivar la actuación de quienes intervinieron en el proceso de nacionalización de la mercadería, cuestión que corresponde instar a la entidad pública aduanera.

Por otra parte, el segundo argumento que sustenta la demanda es la distinta fundamentación que la entidad aduanera aplicaría en la Resolución Sancionatoria en Contrabando AR-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/15, de 02/12/2015, en relación a las resoluciones sancionatorias anuladas Nos. AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/248/2012 y AN-GRLPZ-LAPLI-SPCI-0372/2014, lo que sería contraria al debido proceso.

Al respecto, es relevante recordar el entendimiento que la jurisprudencia constitucional tiene respecto a los elementos que componen el debido proceso, entre ellos: el derecho a un proceso público; derecho al juez natural; derecho a la igualdad procesal de las partes; derecho a no declarar contra sí mismo; garantía de presunción de inocencia; derecho a la comunicación previa de la acusación; derecho a la defensa material y técnica; concesión al inculpado del tiempo y los medios para su defensa; derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas; derecho a la congruencia entre acusación y condena; la garantía del non bis in idem; derecho a la valoración razonable de la prueba; derecho a la motivación y congruencia de las decisiones; así se tiene señalado en las SS.CC. Nos. 0082/2001-R, 0157/2001-R, 0798/2001-R, 0925/2001-R, 1028/2001-R, 1009/2003-R, 1797/2003-R, 0101/2004-R, 0663/2004-R, 022/2006-R, 0293/2011-R de 29/03/2010, 1429/2011-R de 10/10/2011, entre otras; y aunque la nominación antedicha no es limitativa, es posible que también, en el marco del principio de progresividad, que al devenir el tiempo, a la jurisprudencia como la doctrina puede incorporar nuevos elementos, de tal manera que se asegure la realización del valor justicia.

Respecto al alcance y trascendencia del debido proceso, la S.C. N° 0902/2010-R de 10 de agosto, ha señalado que el debido proceso consiste en el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, que comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos.

En ese marco, si bien la parte demandante acusa que la Resolución Sancionatoria en Contrabando AR-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, es contraria al debido proceso al dejar en total estado de indefensión a la parte, porque se sustentaría en razones distintas a las señaladas en las resoluciones sancionatorias anuladas; dicho razonamiento es erróneo, dado que, el derecho a la defensa, según el desarrollo jurisprudencial del Tribunal Constitucional, comprende: el derecho a ser escuchado en proceso; a presentar prueba; hacer uso de los recursos; y la observancia de los requisitos de cada instancia procesal (SS.CC. Nos. 1670/2004-R de 14 de octubre y 0183/2010-R de 24 de mayo, entre otras); presupuestos que, en el caso en examen, fueron adecuadamente cumplidos tanto en sede administrativa como en sede impugnatoria ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, puesto que, emitido el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-616/11, de 23 de diciembre, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2014, de 24 de noviembre, y notificado entre otros al ahora demandante, se consideraron los descargos y alegaciones presentados en descargo, se consideraron las pruebas presentadas (en forma negativa), se plantearon los recursos previstos por la Ley y finalmente se observaron los requisitos en cada una de las instancias administrativas; de manera que no se advierte una posible vulneración al derecho al debido proceso en su vertiente a la defensa.

Deviene en infundado sostener en el caso la vulneración del debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa por el sólo hecho de haber sustentado la observación de la Administración Aduanera en la Resolución Sancionatoria en Contrabando AR-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, en razones distintas a las esgrimidas en las resoluciones sancionatorias anuladas mediante resoluciones precedentes, ya que tal hecho, aún en la hipótesis asumida como cierta, no limitó ni restringió el derecho a la defensa del ahora demandante, conforme se señaló anteriormente, peor aún si las resoluciones sancionatorias precedentes fueron anuladas, por lo tanto, sin efecto jurídico alguno.

En cuanto a la condición de comprador local de la mercancía en cuestión a la que alude la parte demandante; en el marco de lo ya razonado precedentemente sobre las facultades de las que goza la administración aduanera, la condición señalada (comprador local) no desvirtúa la observación concreta establecida por la entidad fiscal, como es el hecho de que la mercancía descrita en la resolución sancionatoria se encontraba prohibida de importación conforme a la Resolución de Directorio N° 01-025-00 de 21/12/2000, concordante con el art. 117-h) del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA); y como se advierte de la demanda formulada, la cuestión de fondo relacionada al contrabando en sí, que fue calificado por la Administración Aduanera y conformada por la Autoridad de Impugnación Tributaria, no es refutada con el necesario sustento jurídico. El mismo razonamiento se tiene en cuanto a la verificación que habría hecho la Aduana sobre la importación de la mercancía en cuestión por Ángel Alcocer García, y las fotografías que cursarían de fs. 257 a 762, puesto que los referidos argumentos tampoco desvirtúan el ilícito de contrabando bajo la causal concreta referida por la Administración Aduanera en la Resolución Sancionatoria en Contrabando N AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/628/2015, como es la prohibición de su importación de acuerdo a la normativa de directorio aludida Resolución de Directorio N° 01-025-00 de 21/12/2000.

Finalmente, dada la causal invocada por la administración aduanera en el caso para concluir que existía contrabando contravencional, situación confirmada en instancia recursiva, no son alegaciones de hechos las pertinentes para desvirtuar la resolución sancionatoria del caso, sino argumentos jurídicos desarrollados de manera congruente al motivo de la sanción impuesta; por lo que resulta impertinente sostener que la documentación que cursa en el expediente de la Aduana no fue valorada conforme los arts. 76, 77, 81, 215 y 217 del CTB; dejando establecido al respecto que, la documentación presentada por el ahora demandante en calidad de descargo, fue considerada por la autoridad demandada, empero bajo el convencimiento que la misma no desvirtuaba los cargos formulados por la Aduana, conforme correspondía hacerlo en el marco de lo previsto por el art. 76 del CTB, debido a que la entidad aduanera invocó causa legal concreta para estimar la existencia de contrabando contravencional, con lo que se cumplió con la previsión del art. 69 de la L. N° 2492.

Por lo razonado, y atendiendo de manera congruente con los fundamentos de la demanda, no se advierte que la autoridad demandada hubiere incurrido en violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 25 a 27, presentada por David Núñez Paz, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0314/2016, de 01 de abril; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos. Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



60

**Dirección de Ingresos Gobierno Autónomo Municipal de Sucre
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19-22 interpuesta por la Dirección de Ingresos - Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, representada legalmente por Juan Batallanos Santos, contra la Dirección General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, cursante a fs. 1-12; la contestación a la demanda de fs. 61-71; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 92; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 30 de septiembre de 2014, la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014, la que en previsión de los arts. 97-III, y 93-I de la L. N° 2492, estableció las obligaciones impositivas de Víctor Enrique Urquidi Hodgkinson en la suma de Bs 3.584.-, por el pago de la Patente Municipal de la gestión 2009.

En 16 de noviembre y 01 de diciembre de 2014, mediante publicaciones efectuadas en el órgano de prensa "Correo del Sur", se citó entre otros, a Víctor Enrique Urquidi Hodgkinson, para que se apersona a las oficinas de la Administración Municipal a objeto de notificarse con la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014.

En 08 de diciembre de 2014, mediante Diligencia de Notificación Masiva, la Administración Municipal dio por notificado a Víctor Enrique Urquidi Hodgkinson, con la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014, al no haberse apersonado el contribuyente en el plazo previsto por Ley.

En 25 de marzo de 2015, la Administración Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico ARIT/CHQ/RA 0117/2015, anulando la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que la Administración Tributaria Municipal proceda a efectuar una nueva Liquidación por Determinación Mixta conforme lo establece el art. 97-III del CTB, además de cumplir los requisitos esenciales que prevé el art. 99-II de la citada Ley. Todo de conformidad a lo establecido en el art. 22-I-c) del CTB.

En 16 de junio de 2015, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0117/2015 de 25 de marzo.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante bajo el denominativo de expresión de agravios, emergentes de la actuación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y los argumentos que sustentan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, desarrolla sus fundamentos, indicando que:

En la errónea interpretación del art. 97-III de la L. N° 2492, en necesario remitirse a lo dispuesto en el art. 93-3 de la referida ley, para demostrar que la Administración Tributaria se ha enmarcado estrictamente a la ley al aplicar el procedimiento en lo que respecta a las formas de determinación.

En ese sentido, alega el demandante, que al haberse efectuado la determinación de acuerdo a lo dispuesto en el art. 93-3 del Cód. Trib., siendo que el importe a pagar es fija en virtud de los datos aportados por el contribuyente, teniendo como hecho generador para el pago de la patente Municipal la obtención de la Autorización para la realización de Actividades Económicas otorgadas por el Gobierno Autónomo Municipal de Sucre; la liquidación así practicada de acuerdo a lo dispuesto por el art. 97-III de la L. N° 2492, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, teniendo por lo tanto todo el valor legal y en todos sus efectos, respecto a la liquidación efectuada, aspecto que en ningún momento fue objetado por el contribuyente, habiéndose pronunciado la AGIT sobre algo que no fue pedido, además de manera equívoca, atentando al derecho a la defensa, ya que al otorgarse más allá de lo pedido, se afecta a la otra parte, sin posibilidad de la contradicción que en caso de haberse pedido, se haya opuesto, emitiéndose un resultado no solicitado por el recurrente y más aún, no defendido por la parte afectada, pero plenamente reconocido por el Tribunal Constitucional en la S.C. N° 1564/2010-R de 11 de octubre.

Por otro lado indica el demandante, en virtud de esa errónea interpretación del art. 97-III se ha efectuado una aplicación indebida del art. 99-II de la L. N° 2492, al pretender que la liquidación que resulte de la determinación mixta contenga todos los requisitos exigidos y estipulados en dicho artículo, por tener carácter de una resolución determinativa, debiendo tenerse muy en cuenta que se trata de una liquidación y que tiene el carácter de una Resolución Determinativa en cuanto a sus efectos y no así en cuanto a su forma, cómo interpreta la AGIT, por lo que la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre, no amerita de mayor fundamentación que la que se encuentra consignada en la misma, habiéndose efectuado la liquidación por esa administración tributaria en base a los datos presentados por el contribuyente y registrado en el sistema de recaudaciones, habiendo verificado el vencimiento para el pago de Patente Municipal, que a la fecha no fueron canceladas evidenciando el no pago de la deuda tributaria de la gestión 2009 por lo que de acuerdo a lo dispuesto por el art. 93 y 97-III de la L. N° 2492, se efectuó la liquidación del adeudo tributario correspondiente a la gestión 2009, no habiéndose por lo tanto vulnerado el derecho al debido proceso y a la defensa, citando a ese efecto, la S.C. N° 0742/2010-R de 26 de julio y la S.C. N° 0012/2006-R de 04 de enero.

El demandante finaliza su argumentación señalando que, la Liquidación por Determinación Mixta emitida por esta administración tributaria cumple con la fundamentación exigida y requerida para el caso, de tal manera que el contribuyente al momento de conocer la decisión a través de la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre, puede comprender la misma de forma clara, sin lugar a equívocos, no habiéndose por lo tanto vulnerado en ningún momento el derecho al debido proceso, existiendo la fundamentación requerida para este tipo de proceso. Habiendo la AGIT obrado de manera oficiosa, fallando en su resolución de forma ultrapetita y efectuando una interpretación errónea del art. 97-III, resolviendo de esta manera fuera de contexto legal, ocasionando un gran perjuicio a la Administración Tributaria Municipal.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda Contenciosa Administrativa, solicitando admitir la misma, revocando en su totalidad la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, manteniendo firmes y subsistentes la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre.

II.1.2. Admisibilidad.

Por decreto de 23 de septiembre de 2015, cursante a fs. 31, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Víctor Enrique Urquidí Hodgkinson.

II.1.3. Citación al demandado.

En 13 de abril de 2016, a hrs. 08:33 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 86.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad de Impugnación Tributaria, representanta legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 61-71, responde negativamente la demanda señalando que:

Con relación a la errónea interpretación del art. 97-III y aplicación indebida del art. 99-II de la L. N° 2492, que debe recordarse como se desarrolla el procedimiento especial municipal previsto en el art. 97-III de la referida Ley, toda vez que no resulta admisible que se pretenda incorporar una nueva categoría de Resolución Determinativa, es decir, una que solo genere efectos jurídicos y otra que cumpla con la normativa tributaria. En ese sentido, luego de hacer una cita doctrinaria respecto a la Determinación Mixta, el demandando en cuanto a la Determinación Tributaria indica que los arts. 92 y 93 de la L. N° 2492 establecen, que es el acto o actos mediante los cuales, el sujeto pasivo o la Administración Tributaria Municipal, declaran la existencia o inexistencia de una deuda tributaria; existiendo tres forma de realizar esa determinación: 1) Por el sujeto pasivo o tercero responsable; 2) Por la Administración Tributaria Municipal en ejercicio de las facultades conferidas por ley; y 3) Mixta, efectuada con la participación tanto del sujeto activo como del sujeto pasivo, siendo esta última forma de determinación aplicable a las patentes municipales. De igual forma, el art. 13-III del D.S. N° 27310, al referirse a las notificaciones masivas, señala que las cuantías para practicar esta forma de notificación para los gobernantes municipales, serán las que se establezcan mediante resolución de la autoridad tributaria. Por otra parte indica que el art. 97-III de la L. N° 2492, señala que la liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una resolución determinativa; en consecuencia, para aplicar el procedimiento especial previsto en el citado artículo, en el ámbito municipal, según los arts. 92 y 93 de la referida Ley y art. 13-III-b) del D.S. N° 27110, deben cumplirse necesariamente las siguientes condiciones básicas: 1) La existencia de la Publicación previa en un órgano de prensa de circulación nacional o local, de la Resolución Administrativa que establezca las cuantías para practicar las notificaciones masivas, siempre que la notificación se hubiera realizado por este medio; 2) El documento o formulario en el que se encuentre la aportación de datos del sujeto pasivo; y 3) La liquidación que emita la Administración Municipal debe reflejar fielmente los datos proporcionados por el sujeto pasivo y no contener incrementos en la base imponible. En ese sentido la instancia jerárquica, procederá a verificar si la Administración Municipal cumplió con lo señalado, aclarando que el incumplimiento de uno de ellos, vicia de nulidad el procedimiento determinativo en casos especiales en el ámbito municipal, en aplicación de los arts. 97 de la L. N° 2492 y 13-III del D.S. N° 27310.

Es así, afirma el demandado, que de la compulsión de antecedentes, se establece que el 30 de septiembre de 2014, la Administración Municipal, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014, señalando que de acuerdo a la información y los datos proporcionados por el contribuyente, registrados en el sistema informático de esa Administración Tributaria Municipal, detallados en su anexo adjunto, se establece que Víctor Enrique Urquidí H., es sujeto pasivo o contribuyente de la Patente Municipal con registro N 1140334615 y en previsión al art. 97 de la L. N° 2492 concordante con el art. 93-III-3 de la misma Ley, estableció las obligaciones impositivas en 1799.20900 UFV, por la Patente Municipal de la gestión 2009; liquidación que fue notificada el 08 de diciembre de 2014, habiéndose previamente realizado las publicaciones en fechas 16 de noviembre y 01 de diciembre de 2014. En cuanto al primer requisito, referido a la publicación previa en un órgano de prensa de circulación nacional o local de la resolución administrativa, que debe establecer las cuantías para practicar las notificaciones masivas, se evidencia que la Administración Municipal en instancia de Alzada, adjuntó la Resolución Administrativa Tributaria J.D.I. N° 072/2008 de 24 de octubre, publicada en "Correo del Sur" el 15 de noviembre de 2008, cuyo art. 2 señala la cuantía máxima de 25.000 UFV para la notificación masiva de Patentes Municipales; razón por la cual se ratificó que se tiene por cumplido este primer requisito; en cuanto al segundo requisito, sobre la aportación de datos del contribuyente, con relación a la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014, no se evidencia que la Administración Municipal, haya demostrado la existencia de declaraciones juradas en la que conste la información y datos proporcionados por Víctor Enrique Urquidí H., en el momento de registrar su actividad a efectos de la patente municipal; toda vez que la Administración Tributaria Municipal, debió respaldar documentalmente sus actuaciones, puesto que de acuerdo con el art. 76 de la L. N° 2492, para demostrar la correcta liquidación y procedimiento realizado, tenía la carga de la prueba, empero no aportó documentos que demuestren la correcta determinación que pretende, por lo que se estableció la falta de respaldo de sus actuaciones.

Al respecto aclara el demandado, que la declaración jurada está definida en el art. 78-I de la L. N° 2492, como la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria Municipal, en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, presumiéndose el fiel reflejo de la verdad y comprometiendo la responsabilidad de quienes la suscriben en los términos señalados por este código; por lo que a objeto de establecer cómo deben ser efectuadas tales declaraciones en el ámbito municipal, se debe considerar lo dispuesto en el art. 25 del D.S. N° 27310, el cual señala que las declaraciones juradas, son las declaraciones se realizan los Sujetos Pasivos o terceros responsables, sobre las características de sus bienes gravados, que sirven para determinar la base imponible de los impuestos bajo su dominio, las que pueden ser rectificadas o modificadas; asimismo, según el art. 7 del citado Decreto Supremo, la información comunicada a la Administración Tributaria Municipal, a través de los sistemas informáticos o medios electrónicos, por cualquier usuario autorizado, que dé como resultado un registro electrónico tiene validez probatoria; por lo señalado, se tiene que la declaración jurada se realiza mediante documento físico que debe ser suscrito por el titular de la actividad económica, en este caso la Patente Municipal N 1140334615; alternativamente la declaración puede ser efectuada por un medio informático o comunicada vía electrónica, por un usuario autorizado, por lo que no existiendo constancia de que los datos consignados en su sistema informático correspondan a los declarados y proporcionados por el Sujeto Pasivo; de acuerdo al art. 97-III de la L. N° 2492, se establece que la Administración Tributaria Municipal no cumplió con este requisito, para aplicar el procedimiento especial previsto en el citado artículo. Lo expuesto demuestra de manera contundente

que no existió una interpretación errónea del art. 97-III de la L. N° 2492, toda vez que para la determinación de adeudos tributarios, en el caso que nos ocupa, se realizó bajo la forma de determinación mixta, siendo obligación legal la participación tanto de Sujeto Pasivo como de la Administración Tributaria, ante cuya ausencia de cualquiera de las partes, se constituye en una falencia insubsanable en el desarrollo del Procedimiento especial, es decir que para el cumplimiento de los requisitos señalados, se verificó que existió la publicación previa en órgano de prensa de circulación nacional, empero cuando se procedió a revisar los otros requisitos, se comprobó que la administración tributaria municipal no demostró la existencia de declaraciones juradas en las que conste la información y datos proporcionados por el Sujeto Pasivo, razón por la cual no solo se trata de una observación de forma, y como erradamente pretende exponer el demandante; sino que la ausencia de esta documentación para la cual el contribuyente aporta datos, afecta de manera directa en la determinación mixta; en consecuencia, de ninguna forma y bajo ninguna circunstancia se realizó una interpretación errónea de la norma, por el contrario esa instancia jerárquica, sustentó su posición en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable al presente caso.

En cuanto al tercer requisito refiere el demandado, que la inexistencia de la Declaración Jurada que refleje los datos de la Actividad Económica N° 1140334615, impide verificar si la liquidación refleja o no fielmente los datos proporcionados por el Sujeto Pasivo, lo que tampoco fue demostrado por la Administración Tributaria Municipal ante esa instancia recursiva, conforme al art. 76 de la L. N° 2492, más aun teniendo en cuenta que de conformidad a dicho artículo, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, en este sentido es evidente que la carga de la prueba recae en la Administración Municipal, observándose que tampoco cumplió con el tercer requisito; si bien la Administración Tributaria Municipal alega en su Recurso Jerárquico que efectuó la liquidación en virtud de los datos proporcionados por el impetrante que están registrados en el Padrón de Contribuyentes que es el banco de datos, administrado por el Área de Recaudaciones de GAMS vigente desde el año 1993, a través de la Ordenanza Municipal N° 50/93; sin embargo, como se señaló precedentemente no probó que esa información esté respaldada mediante el formulario en el que se verifique la aportación de datos del Sujeto Pasivo o la modificación de los mismos, es decir, que los datos consignados en su sistema informático correspondan a los declarados y proporcionados por Víctor Enrique Urquidí H., de manera que el Acto Administrativo consistente en la precitada Determinación de Liquidación Mixta, tenga todo efecto legal; más aún cuando se verifica que la Resolución Administrativa N° 171/2010, fue emitida el 06 de octubre de 2010, mientras que la Patente Municipal de la cual la Administración Tributaria Municipal pretende el cobro, corresponde a la gestión 2009, es decir, que la Dirección de Ingresos del GAMS, pretende aplicar una Resolución Administrativa emitida en el año 2010, para cobrar un impuesto cuyo hecho generador corresponde a la gestión 2009, aplicando dicha resolución de forma retroactiva, contraviniendo lo dispuesto en los arts. 123 de la C.P.E., y 150 de la L. N° 2492.

En relación a la falta de fundamentación de la Resolución Determinativa y que la Liquidación por Determinación Mixta contenga los mismos requisitos exigidos para una Resolución Determinativa de acuerdo a lo dispuesto por el art. 99-II de la L. N° 2492, indicando el art. 97-III de la misma ley claramente establece, que la liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio ejerciendo las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación; en ese sentido, si bien la liquidación mixta tiene el carácter de un acto determinativo, eso no significa que la Administración no pueda posteriormente emitir una Resolución Determinativa; por lo que, la liquidación mixta como tal, no puede enmarcarse por lo dispuesto en el art. 99, como Resolución Determinativa, siendo equivocado lo establecido por el demandante en sentido de que esta Instancia Jerárquica, hubiera determinado la aplicación del art. 99-II de la L. N° 2492, más aún por lo establecido en la parte conclusiva de la Resolución de Recurso Jerárquico. Lo cual demuestra que no se utilizó como fundamento jurídico el incumplimiento del citado art. 99-II, razón por la cual corresponde desestimar en todas sus aseveraciones al demandante.

En ese orden de manifestaciones, el demandando señala, que se pretende incorporar un nuevo elemento que no fue planteado en el Recurso Jerárquico referido al Recurso de Alzada interpuesto por el Sujeto Pasivo, situación que no fue analizada por la AGIT, en virtud a que no fue correspondientemente impugnada por el ente fiscal, aspecto que incumple el art. 327-5) y 9) del CPC, que indica que la cosa demandada y la petición debe ser expuesta en términos claros, exactos y positivos; requisitos que deben tenerse presente al momento de dictarse resolución, toda vez que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde al petitorio y mucho menos está relacionada con el acto administrativo que motivaron al demandante a acudir a la vía del proceso contencioso administrativo. Señala asimismo que, de la revisión de antecedentes se verifica que no cursa modificación o ampliación de la demanda interpuesta, que bajo el principio de congruencia o preclusión no se puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes, es decir, la posición que ahora denuncia como agravio, no fue objeto de impugnación ante la Autoridad Jerárquica, toda vez que de la lectura integral del Recurso Jerárquico, se tiene que no menciona u observa lo establecido por la instancia de Alzada, resultando con ello que este punto recién incorporado a la demanda no puede ser analizada en virtud a que el ahora demandante consintió libre y expresamente el análisis y decisión asumida por la Autoridad de Alzada en relación al examen del art. 97 de la L. N° 2492; pretendiendo con ello hacer ingresar en error e intentar vulnerar los principios de congruencia, convalidación y preclusión.

En relación a que la AGIT no se pronunció de manera ultra petita, al establecer que la Administración Tributaria Municipal efectúe la liquidación por determinación mixta, conforme establece el art. 97-III de la L. N° 2492, el demandado precisa que es el entonces recurrente quien impugnó lo que hoy observa el demandante, razón por la cual se tiene, que el análisis realizado sobre el procedimiento especial (art. 97 L. N° 2492), no es un elemento que no fue de conocimiento del demandante y tampoco se constituye en un elemento que no hubiera sido impugnado, es decir que desde la impugnación del acto administrativo primigenio, se cuestionó la determinación mixta y el incumplimiento del procedimiento determinativo especial aplicable al ámbito municipal tributario, previsto en el art. 97-III de la L. N° 2492, lo cual indudablemente afectó el debido proceso y el derecho a la defensa, derechos constitucionales que no pueden ser soslayados por esa instancia Jerárquica por la sola errónea interpretación que realiza el demandante; motivo por el que se tiene que no se configuraron los presupuestos para un fallo ultra petita, más aun cuando, la vinculatoriedad jurisprudencial de la S.C. N° 0992/2005-R, que en la parte pertinente refiere que la autoridad administrativa podrá interpretar el recurso no de acuerdo a la letra del escrito, sino conforme a la intención del recurrente, corrigiendo

equivocaciones formales de los administrados; en ese sentido esa Instancia Jerárquica dio cumplimiento con la obligación de interpretar correctamente la intención del Sujeto Pasivo, que no fue otra que exigir un debido proceso y no se vulnera su derecho a la defensa. Recordando de igual forma que esa instancia Jerárquica no puede resolver los planteamientos en única instancia, es decir, que la Administración Tributaria Municipal al conocer el Recurso de Alzada, respondió a los agravios ahí expuestos, empero no realizó ningún tipo de observación respecto a que no se hubiera impugnado la Determinación Mixta, más aún cuando tampoco realiza dicha observación en la presentación de su Recurso Jerárquico, resultado de lo cual la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada no pudo realizar ningún tipo de análisis respecto a lo ahora denunciado, motivo por el cual no se puede considerar el per saltum de instancia, que conforme lo establecido en la Sentencia N° 230/2015 de 02 de junio, dictada en Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, el principio de congruencia responde a la pretensión jurídica o a la expresión de agravios formulados por las partes, la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto vulnera el principio señalado, consiguientemente la parte demandante al no haber denunciado el extremo ahora observado, se tiene que no fue de conocimiento de la Autoridad Jerárquica, pretendiendo ante el Tribunal Supremo subsanar su descuido o negligencia. Causando asombro y extrañeza a la AGIT, que la administración demandante señale que se debe prescindir de la aplicación de la norma jurídico legal, en el entendido de que si tanto la Instancia de Alzada como la Instancia Jerárquica evidencian vicios de nulidad deben hacer caso omiso, sólo por el hecho de que el contribuyente supuestamente no lo pidió o no fueron expuestos en su recurso, no debe aplicarse la ley. Señalando a continuación que el debido proceso involucra la garantía constitucional del derecho a la defensa y la tutela efectiva de los derechos garantizando el debido proceso, según los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., y lo interpretado en las SS.CC. Nos. 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R, así como lo referido en la Sentencia N° 171/2012 de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Citando a continuación precedentes del Sistema de Doctrina Tributaria y Jurisprudencial.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiéndose hecho uso de la réplica y no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 15 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 92.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido se establece, que el punto de controversia radica en, si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 24 de septiembre, interpretó erróneamente el art. 97-III de la L. N° 2492 y aplicó indebidamente el art. 99-II de la misma Ley, al haber establecido que la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, a tiempo de emitir la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre, no cumplió con todos los requisitos establecidos para esta.

De la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre, señalando que de acuerdo a los datos presentados por el contribuyente y registrados en el sistema informático de la Administración Tributaria (detallados en anexo), se estableció que Víctor Enrique Urquidí Hodgkinson, es Sujeto Pasivo o contribuyente de la Patente Municipal con Registro N° 11403346615; determinando una deuda tributaria de Bs 3.584.- liquidación fundada en el art. 97-3-I del art. 93 de la L. N° 2492, bajo la modalidad de Determinación Mixta; liquidación que fue recurrida de alzada por el contribuyente invocando vicios de nulidad, recurso que mereció de parte de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0117/2015 de 25 de marzo, anulando la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre; Resolución que a su vez fue objeto de recurso jerárquico resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, confirmatoria de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0117/2015, en consecuencia, anulatoria de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014 de 30 de septiembre; nulidad determinada bajo el razonamiento de que la Liquidación por Determinación Mixta indicada, no fue conforme a lo establecido en el art. 97-III-II del art. 99 de la L. N° 2492, correspondiendo en consecuencia a este Tribunal verificar si ello es evidente.

En ese entendido, de acuerdo a lo previsto en el art. 92 de la L. N° 2492, la determinación de la deuda tributaria, es el acto por el cual, ya sea el Sujeto Pasivo (contribuyente) o la Administración Tributaria, declaran la existencia y cuantía de deuda tributaria o su inexistencia, habiéndose establecido a ese efecto, tres formas de determinación; la primera, realizada por el Sujeto Pasivo o tercero responsable a través de declaraciones juradas; la segunda por la Administración Tributaria de oficio y; la tercera, donde intervienen tanto el Sujeto Pasivo o tercero responsable y la administración tributaria. Siendo de interés para el caso de autos esta última forma, llamada también determinación mixta

regulada por el parág. I num. 3 del art. 93 de la L. N° 2492 al señalar que: "Mixta, cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar".

Al respecto, la doctrina ha establecido que este tipo de Determinación, es efectuada por la Administración Tributaria con la cooperación del Sujeto Pasivo, afirmación corroborada por el art. 97 del de la L. N° 2492, que refiriéndose al Procedimiento Determinativo en Casos Especiales, en su parág. III dispone: "La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio, ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación". En ese mismo sentido, el art. 89 de la referida Ley, en relación a las notificaciones masivas, indica: "Las vistas de cargo, las resoluciones determinativas y resoluciones sancionatorias, emergentes del procedimiento determinativo en casos especiales establecidos en el art. 97 del presente Código, que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria, podrán notificarse en la siguiente forma: 1. La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional citará a los sujetos pasivos y terceros responsables para que dentro del plazo de 5 días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación. 2. Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, a los 15 días posteriores a la primera en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tendrá por practicada la notificación.". Por su parte el D.S. N° 27310 reglamentario del Código Tributario, respecto a las notificaciones masivas en su art. 13, indica: "I. Las notificaciones masivas deben señalar el nombre del Sujeto Pasivo o tercero responsable, su número de registro en la Administración Tributaria, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse. II. Las Administraciones Tributarias podrán utilizar las notificaciones masivas para cualquier acto que no esté sujeto a un medio específico de notificación, conforme lo dispuesto por la L. N° 2492. III. Las cuantías para practicar esta forma de notificación serán: A. Para el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional, hasta diez mil Unidades de Fomento de la Vivienda (10.000 UFV' s) por cada acto administrativo. B. Para los Gobiernos Municipales, las que establezcan mediante resolución de la máxima autoridad tributaria".

En ese marco normativo, conforme ya se tiene referido, el 30 de septiembre de 2014, la Administración Municipal, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5822/2014, estableciendo las obligaciones impositivas en 1799,20900 UFV, por la Patente Municipal de la Gestión 2009, liquidación que fue notificada el 08 de diciembre de 2014, habiéndose previamente realizado las publicaciones en fechas 16 de noviembre y 01 de diciembre de 2014; a ese efecto, conforme las exigencias de la norma precedentemente desarrollada, el primer requisito se encuentra cumplido por la Administración Municipal, la que en instancia de Alzada ha adjuntado la Resolución Administrativa Tributaria J.D.I. N° 072/2008 de 24 de octubre de 2008, publicada en "Correo del Sur" el 15 de noviembre de 2008 la cual señala la cuantía máxima de 25.000 UFV, para la notificación masiva de Patentes Municipales.

Ahora bien, entrando en materia de controversia, conforme lo afirmado por la AGIT en la Resolución Jerárquica, con relación al cumplimiento del segundo requisito exigido por la norma, relativa a la aportación de datos por el contribuyente, no es evidente y no existe evidencia de que la Administración Municipal, haya demostrado la existencia de Declaraciones Juradas en las que conste la información o datos proporcionados por el contribuyente en el momento de registrar su actividad a efectos de la patente municipal, no constando por lo tanto respaldo documentado de sus actuaciones para demostrar la correcta liquidación y procedimiento aplicado conforme el art. 76 de la L. N° 2492; circunstancia que en definitiva determina la falta de respaldo de sus actuaciones; en consecuencia se tiene que la Administración Tributaria Municipal, no cumplió con lo establecido en el art. 97-III del Cód. Trib., referido al procedimiento de determinación en casos especiales; norma que además establece que la liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de Resolución Determinativa, sin perjuicio para el caso en análisis, de que la Administración Municipal pueda con posterioridad realizar una determinación de oficio y emitir una Resolución Determinativa, ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación; en ese sentido, conforme al art. 99-II de la L. N° 2492, la Liquidación por determinación mixta, no puede enmarcarse en esta norma, razonamiento expuesto por la AGIT en la Resolución Jerárquica impugnada.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, en conclusión se establece que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, analizó, interpretó y aplicó correctamente los arts. 97-III y 99-II de la L. N° 2492, evidenciando este Tribunal Supremo de Justicia, que la Liquidación por Determinación Mixta, emitida por la Administración Municipal, no cumplió con los presupuestos necesarios para su emisión, configurándose los presupuestos establecidos en art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 que señala: "No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados." concordante con el art. 55 de su Reglamento, DS N° 27113 de 23 de julio de 2003.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando declara, IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 19-22 interpuesta por la Dirección de Ingresos - Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, representada legalmente por Juan Batallanos Santos contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; manteniéndose en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1028/2015 de 16 de junio, cursante a fs. 1-12 de obrados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.
 Dr. Jorge I. von Borries Méndez.
 Sucre, 15 de mayo de 2017.
 Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez - Secretario de Sala.



61

Administración de la Aduana Interior Regional La Paz
c/ Autoridad Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Interior Dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, legalmente representada por Nadia Daniela Avendaño Miranda, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 de 11 de abril de 2016, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa (fs.3 a 6), interpuesta por la Administración de Aduana Interior Dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, legalmente representada por Nadia Daniela Avendaño Miranda, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 de 11 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 134 a 144); la contestación de la AGIT (fs. 74 a 80);

El memorial de réplica de fs. 83 a 84 y el de dúplica de fs. 87 a 88 Decreto de Admisión (fs. 10); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes Generales.

El 01 de septiembre de 2015, funcionarios del Control Operativo Aduanero se constituyeron en el domicilio ubicado en la calle Max Paredes N° 484 a objeto de dar cumplimiento al Mandamiento de Allanamiento con Resolución N° 322/2015, emitido por la Juez 13° de Instrucción en lo Penal Cautelar, elaborando el Acta de Comiso N° 10064 correspondiente a la mercancía decomisada, consistente en: 225 cajas de manzana marca moño rojo y 41 cajas de manzana marca Apples de procedencia extranjera.

El 08 de septiembre de 2015 la Administración Aduanera notificó de manera personal a Juan Edgar Calle Marca con el Acta de Intervención Contravencional COARLPAZ.C-0503/2015. Al momento de la intervención fueron presentadas fotocopias simples de las DUI C-10534, C-10164, C-10955, C-13331 y C-17008 que no respaldan las mercancías toda vez que las características no coinciden con el producto, de manera que se presumió el ilícito de Contrabando, calificando la conducta conforme el inc. b) del art. 181 de la L. N° 2492 (CTB), otorgando el plazo de tres días hábiles para la presentación de descargos, computables a partir de su notificación.

Juan Edgar Calle Marca, se apersonó el 09 de septiembre ante la Administración Aduanera, presentando descargos al Acta de Intervención Contravencional, consistentes en fotocopias legalizadas de las DUI C-13331, C-13857 Y c-13926, acompañadas de su documentación soporte.

El 10 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera emitió el informe LAPLI-SPCC-IN-0026/2015 que concluye que la documentación de descargo "No Ampara" los ítems 1-1, 2-1 y 3-1 de la mercancía descrita en el cuadro de valoración, toda vez que establece la categoría descrita y en el último ítem porque no se consigna la marca (fs. 50 a 58 de antecedentes administrativos, c.1).

La Administración Aduanera notificó en 10 de septiembre de 2015, de manera personal a Juan Edgar Calle Marca, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPALI.SPCC-RC-0110/2015, que declaró probada la comisión de la Contravención Aduanera por Contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, de 08 de septiembre.

Recurso de alzada.

El 30 de septiembre de 2015 Erick Aguilar Fernández en representación de Juan Edgar Calle Marca y Mijail Gastón Fernández García presentó memorial de Recurso de Alzada, exponiendo falta de valoración de la prueba; falta de acción y tipicidad.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria resuelve el recurso, emitiendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2016 de 11 de enero, mediante la que dispones confirmar la Resolución Sancionatoria de Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0148/2015 de 21 de septiembre emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de intervención Contravencional COARLPZ-C-0482/2015 de 01 de septiembre.

Recurso jerárquico.

La determinación asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, ocasiona que los contribuyentes Juan Edgar Calle Marca y Mijail Gastón Fernández, mediante su apoderado legal Erick Aguilar Fernández, interpongan Recurso Jerárquico, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2016 de 11 de enero, el cual se resuelve mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2016, de 11 de enero, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

En consecuencia, mantiene firme y subsistente el comiso definitivo de la mercancía detallada en los ítems 1-1 y 2-1 y deja sin efecto el comiso de la mercancía detallada en el ítem 3-1, mismos que se encuentran descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, de 08 de septiembre, emitida por la Administración Aduanera.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la administración de aduana interior la paz de la aduana nacional.

Luego de un sucinto resumen del proceso administrativo, establece que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 de 11 de abril, deja sin efecto el comiso del ítem 3-1, objeto de observación por parte de la Administración Aduanera, exponiendo en el gráfico un detalle descriptivo del ítem 3-1.

Señalando además que respecto del ítem 3-1, la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015, de 10 de septiembre, fue observado "por no declarar la marca en la documentación presentada como descargo"

Aclarando sobre este aspecto indica que según el Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0166/2015 y el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, la marca consignada por la Administración aduanera en el aforo físico es "Granny Smith", no obstante según el argumento de la propia Administración Aduanera, basado en la ficha técnica de la Sociedad Agrícola Yanten Urbina Ltda., las manzanas tienen una clasificación y categoría; es decir, las manzanas del grupo "Granny Smith", tienen la categoría "Extra Fancy", por lo que resulta inconcebible que la citada Administración Aduanera, demuestre en base a la ficha técnica que "Granny Smith" es una categoría de las manzanas en ciertos ítems comisados y para este ítem precise que es una marca.

Se refirió por otro lado, que se observa que en la Resolución Sancionatoria en Contrabando lapli-spcc-rc-0110/2015, de 10 de septiembre, que la Administración Aduanera cometió un error, pues en el cuadro de cotejo del ítem 3-1 en la columna "descripción" consignó "marca: Granny Smith", en cuanto que la columna "observaciones consignó "marca: Chile Apples", ésta última sin ningún respaldo.

Alegando que el ítem 3-1 está amparado, puesto que la Administración Aduanera no observó marca alguna en la mercancía, tal cual respalda la DUI C-13926 y la documentación soporte, en consecuencia la mercancía se encuentra amparada por la documentación presentada por el sujeto pasivo.

Señaló que el art. 101 del D.S. N° 25870, Reglamento a la Ley General de Aduanas, establece: "... la declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta.

Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes.

Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación.

Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto de despacho aduanero"

Continuó manifestando que la Resolución de Directorio N° 01-010-09 de 21 de mayo de 2009, referida al instructivo sobre aspectos relacionados a la Presentación y llenado de la Declaración Andina de Valor en Aduana, en su párrafo VI, establece que el Declarante debe indicar la denominación que se da a las mercancías según sus características específicas que reflejan alguna modificación o calidad dada en un periodo específico al producto, que se establece para diferenciarlo de otro, dentro de una misma marca y que puede ser presentado por un código numérico o alfanumérico. Por su parte, el Procedimiento de Régimen de Importación para el Consumo aprobado por Resolución de Directorio N° 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, establece que la Declaración Única de Importación debe contener datos relacionados a las mercancías, detallando las características necesarias para su inmediata identificación, al efecto, el declarante puede también hacer uso de la página de información adicional de la Declaración para detallar las características esenciales que permitan y faciliten la plena identificación (marca, modelo, número de serie, número de lote, colores, etc.).

Aduce que de acuerdo a la normativa expuesta se evidencia que la Administración de Aduana Interior La Paz, realizó la compulsión de la documentación presentada como descargo por los sujetos pasivos con los datos físicos obtenidos del aforo inicial de la mercancía, que si bien consigna un error al momento de la inventariación al consignar como marca: Granny Smith, en características se señaló Chile Apples. Aduce que se puede evidenciar en el Acta de Intervención y en fotografía juntas a momento de realizar la inventariación, las Declaraciones Únicas de Importación y los demás documentos presentados como descargo por el interesado no amparan la mercancía, toda vez que ninguno de los documentos consigna las características Chile Apples, y que se llegó a establecer que la mercancía respecto al ítem 3-1, no se encuentra amparada por la documentación de descargo presentada, tal como señaló la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso de Alzada.

Expuso que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución Jerárquica AGIT-RJ 0337/2016 de 11/04/2016, actúa en franca contradicción a la normativa expuesta al pretender omitir la característica señalada de CHILE APPLES, cuando indica que la mercancía del ítem 3-1 se encuentra amparada, considerando que en ninguna parte de la documentación presentada consigna Chile Apples, característica observada por la Administración Aduanera, limitándose a señalar que la documentación ampara al coincidir con las características de la

mercancía determinadas en aforo con la documentación presentada, extremo totalmente falso. Aduce que los declarantes pudieron hacer uso de la página de Información Adicional de la DUI o la casilla "Otras características" de la Declaración Andina de Valor a fin de consignar la información que permita identificar de manera incuestionable la mercancía sujeta a despacho. Reiterando lo señalado por el art. 101 del D.S. N° 25870, que se refiere a que la declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta. Haciendo notar además que la AGIT, realizó un cotejo simplemente documental y erróneo, por lo que no puede considerarse un medio técnico o un mecanismo correcto ni válido para la obtención de la Verdad Material, que rige los procedimientos administrativos, basándose en una eventual Verdad Formal que realizan los jueces en materia civil, cuando se limitan a efectuar una compulsión de documentos.

Finalmente expresó que la Administración Aduanera, rige sus actuaciones con pleno sometimiento a la ley, constituyéndose en una actividad reglada y no discrecional. Entendiendo que en la Verdad Material, el objeto de la prueba es demostrar la realidad susceptible de ser comprobada, siendo que la finalidad de la misma se satisface cuando la prueba da certeza de esa realidad mediante la Confrontación directa del medio de prueba (documentos) con la materia (mercancías decomisadas) Objeto de comprobación. Continúa recordando que el art. 200 de la L. N° 3092, prevé que la finalidad de los recursos administrativos, es el establecimiento de la Verdad Material sobre los hechos. Asimismo, el inciso d) del art. 4 de la L. N° 2341 aplicable al caso en virtud del art. 201 del CTB, refiere que la Verdad Material, doctrinalmente consiste en la averiguación de la verdad de los hechos en oposición a las formalidades y bajo el principio de economía procesal, lo cual permitirá correctamente la legalidad o no del ingreso de la mercancía a territorio aduanero nacional.

Petitorio.

Por todo lo referido solicitó se emita sentencia declarando la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 DE 11/04/16 respecto al ítem 3-1, emitida por la AGIT, en consecuencia se mantenga firme y subsistente íntegramente la Resolución Sancionatoria en contrabando LAPALI-SPCC-RC-110/2015 de 10 de septiembre emitida por la administración aduanera.

I.2. La autoridad general de impugnación tributaria se apersona y responde negativamente.

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersona Daney David Valdivia Coria en su calidad de Director Ejecutivo interino, a objeto de responder Negativamente la Demanda Contenciosa – Administrativa interpuesta por la Administración de Aduana interior dependiente de la gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

Responde negativamente la demanda.

En su memorial de respuesta (fs. 74 a 80) señala que no obstante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 de 11 de abril, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, responde negativamente la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos por el demandante.

1. Se refiere a lo que aduce la Administración aduanera que la AGIT actúa en contradicción a la normativa al pretender omitir la característica expuesta de Chile Apples, cuando señala que la mercancía del ítem 3-1 se encuentra amparada, considerando que en ninguna parte de la documentación presentada consigna Chile Apples, característica observada por la administración aduanera. En respuesta manifiesta que la instancia jerárquica de manera fundamentada y motivada señaló que el Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, aprobado mediante Resolución de Directorio N° 01-005-13, de 28 de febrero de 2013, el núm. 3 inc. a) Mercancía Decomisada, de Aspecto Técnicos y Operativos, señala que se realizará la inventariación de la mercancía decomisada, procediendo con la verificación física al 100% y en detalle, anotando todas las características, modelos, series, tamaño, color, vencimiento (cuando corresponda), unidad de medida, cantidad y demás propiedades que identifiquen plenamente la mercancía decomisada, de acuerdo al tipo y naturaleza del producto; asimismo, en el num. 5 Acta de Intervención, refiere que la documentación entregada por los presuntos propietarios de la mercancía a los funcionarios del COA, en el momento de la intervención aduanera, deberá ser detallada en el Acta de Intervención y ser remitida adjunta al mismo; de igual forma en los nums. 8 y 10 relativos a la Presentación de Descargos e Informe Técnico, señala que la DUI presentada por el interesado en ejemplar original o fotocopia simple deberá ser verificada por la Administración Aduanera en el Sistema SIFUNEA ++, debiendo emitirse el informe técnico, estableciendo de manera clara, detallada, fundamentada y expresar si la documentación de descargo y documentación soporte amparan o no la mercancía decomisada.

Explica que de la revisión de antecedentes administrativos, se evidenció que habiendo notificado la Administración Aduanera, el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, fueron presentados los descargos pertinentes consistentes en: fotocopias legalizadas de las DUI C.13331, c-13857 Y c-13926, acompañadas de su documentación soporte; prueba que en su conjunto fue compulsada según consta en el informe LAPLI.SPCC.IN.0026/2015, advirtiendo que la Administración Aduanera verificó dicha documentación y extrajo reportes del Sistema SIDUNEA, resultando de su análisis que la documentación de descargo "no ampara" los ítems 1-1, 2-1 y 3-1 de la mercancía descrita en el cuadro de valoración, toda vez que no establece la categoría descrita y en el último ítem porque no se consigna la marca como consta según fs. 130, 140-141, 78-129 y 50-58 de antecedentes administrativos c-1.

Continúa exponiendo que la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015, de 10 de septiembre, que declaró probada la comisión de Contrabando Contravencional, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía detallada en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, por no encontrarse amparada, conforme dispone el inc. b) art. 181 de la L. N° 2492 CTB que consta a fs. 15-22 de antecedentes administrativos. Refiere que esa instancia Jerárquica conforme corresponde en derecho verificó y realizó la compulsión de la documentación presentada por el Sujeto Pasivo y resumió los mismos en un cuadro que adjunta al memorial, del cual expone que efectuada la compulsión de la mercancía objeto de comiso, comprendida en los ítems 1-1, 2-1 y 3-1 detallados, se advierte que los ítems 1-1 y 2-1 según la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015, fueron observadas por no declarar la categoría "Fancy" y no "Extra Fancy", respectivamente; toda vez que según la ficha técnica de la Sociedad Agrícola Yanten Urbina Ltda., según fs. 59 de antecedentes administrativos, c.1, obtenida por la Administración Aduanera y aceptada tácitamente por el Sujeto Pasivo en su Recurso Jerárquico, las manzanas tienen una clasificación y categoría, es decir, las manzanas del Grupo "Royal Gala" tienen las

categorías Premium, Extra Fancy, Fancy y Cat-1 y las manzanas del grupo "Granny Smith" poseen la categoría "Extra Fancy"; sin embargo, las DUI y sus documentos de soporte presentados como descargo por el Sujeto Pasivo, no señalan la "categoría del grupo", es decir, no consignan la categoría "Fancy" y "Extra Fancy", por tal razón la documentación presentada como descargo no ampara las mercancías descritas en los ítems 1-1 y 2-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015 de 08 de septiembre.

Continúa detallando respecto del ítem 3-1, que según Resolución Sancionatorio en contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015, de 10 de septiembre, fue observado "por no declarar la marca en la documentación presentada como descargo"; sin embargo aclara que según el Cuadro de Valoración N° LAPLI-S`CC-V-0166/2015 y el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015 como consta a fs. 174, 140-141 de antecedentes administrativo, c.1, la marca consignada por la Administración Aduanera en el aforo físico es "Granny Smith", no obstante según el argumento de la propia Administración aduanera, basado en la ficha técnica de la Sociedad Agrícola Yanten Urbina Ltda., las manzanas tienen una clasificación y categoría, es decir las manzanas del grupo "Granny Smith" tienen la categoría "Extra Fancy", por lo que resulta inconcebible que la citada Administración Aduanera, demuestre en base a la ficha técnica que "Granny Smith" es una categoría de las manzanas en ciertos ítems comisados y para este ítem precise que es una marca.

Establece que la Administración Aduanera respaldó que Granny Smith es una clasificación de las manzanas, no correspondiendo que se la consigne como marca, concluyendo en consecuencia, que en el aforo físico la Administración Aduanera no observó marca alguna en las mercancías, tal cual respalda la DUI C-13926 y la documentación soporte de la misma, que en el ítem 1 registra "marca: sin referencia" al igual que la documentación soporte; en consecuencia la mercancía descrita en el ítem 3-1 se encuentra amparada por la documentación presentada por el sujeto pasivo, pues la misma no especifica la marca; en este punto hace notar que tanto la Administración Tributaria como la ARIT señalaron en el cotejo del "ítem 3" cuando lo correcto era "ítem 1" considerando que únicamente cursa en antecedentes la primera hoja de la DUI C-13926.

Continúa indicando que se observó en la Resolución Sancionatoria en contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015, de 10 de septiembre de 2015, que la administración Aduanera cometió un error, pues el cuadro de cotejo del ítem 3-1 en la columna "Descripción" consignó "Marca Granny Smith", en cuanto que en la columna "Observaciones" consignó "Marca: Chile Apples", ésta última sin ningún respaldo. De lo expuesto señala que la documentación de descargo presentada no ampara las mercancías descritas en los ítems 1-1 y 2-1 del acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015, de 08 de septiembre, pues incumplen lo dispuesto en el art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por D.S. N° 25870 y modificado por el parág. II, art. 2 del D.S. N° 0784, que determina que la DUI deberá ser completa, correcta y exacta. En cuanto que el ítem 3-1 se encuentra amparado por la DUI C-13926, conforme establecen los arts. 88 y 90 de la L. N° 1990 (LGA).

Sostiene que la Instancia Jerárquica actuó en equidad y justicia tomando en cuenta el Principio de Verdad Material, realizando un cuadro expositivo donde se encuentran claramente descritas las mercaderías, verificando si se encuentran o no amparadas. Menciona la Sentencia N° 131/2013 de 17 de abril emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo para apoyar sus argumentos sobre el Principio de Verdad material, así como la Sentencia N° 296/2013 de 02 de agosto para sustentar lo argumentado con relación al art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

Se refiere a lo solicitado por la Administración demandante en su petitorio dentro de la Demanda Contenciosa Administrativa planteada, es decir que se emita sentencia declarando la revocatoria parcial de la resolución de recurso Jerárquico AGIT RJ 0337/2016 respecto al ítem 3-1, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente íntegramente la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-110/2015.

Al respecto señala y destaca que el tenor de los puntos relacionados y denunciados, no cumplen el principio de congruencia, toda vez que de la revisión del petitorio verifica que la solicitud versa en revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico, pero a la vez pide mantener firme el Acto Administrativo, aspectos incongruentes a la vez, haciendo notar que pone en evidencia la inobservancia en la que incurre la administración demandante respecto al principio de congruencia.

Se refiere al principio de verdad material que alude la parte demandante, señalando el concepto expresado por Alberto Pacci Cárdenas en su libro El Procedimiento Contencioso Tributario y la Sentencia N° 92/2014, de 06 de junio emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo para sostener los argumentos sobre la "verdad material".

Finalmente hace presente que los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, una errada interpretación de la AGIT haciendo solamente afirmaciones generales y no precisas, que no exponen razonamientos de carácter jurídico por los cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Petitorio.

En mérito a los antecedentes y fundamentos señalados solicita declarar Improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- 0337/16 de 11 de abril de 2016.

Réplica presentada por la Administración de Aduana Interior La Paz.-

Subsidiariamente presentó réplica argumentando que en el memorial de apersonamiento y respuesta negativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló que no correspondía que la administración Aduanera consigne como Marca: Granny Smith, en razón a que no se determinó en el aforo ninguna marca, la DUI C- 13926 y su declaración soporte no declaran Marca alguna que ampara la mercancía. Manifiesta que la AGIT en su Resolución omitió tomar en cuenta que ni la DUI ni la DAV consignan el dato que permita individualizar a la mercancía comisada, conforme a lo señalado por la Administración Aduanera; explicando que en este caso no consideró que las mismas no consignan el lote y fecha de vencimiento del producto, tal como exige la normativa aduanera al señalar que la declaración de mercancías debe ser correcta, completa y exacta, y debiendo contener signos que identifiquen plenamente la misma.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En la Dúplica la Autoridad General de Impugnación Tributaria arguye que el sujeto pasivo se avocó a argumentar la inadecuada valoración de las pruebas presentadas, respecto a la mercancía comisada, correspondiendo a la instancia Jerárquica verificar y realizar la compulsión documental de las mismas, considerando los documentos de descargo señalados por el Sujeto Pasivo y verificados por la Administración Aduanera, de donde concluyó lo ya expuesto en su memorial de respuesta y reiterado en la dúplica respecto a la observación de la categoría "Fancy y "Extra Fancy". Aclarando también sobre lo respaldado por la Administración aduanera sobre que Granny Smith es una clasificación de las manzanas, no correspondiendo se consigne como marca.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que la presente controversia consiste en establecer si la Declaración Única de Importación, C-13926, ampara o no la importación de la mercancía consignada con el código 3-1 por lo que a efecto de dilucidar la controversia, es necesario precisar los siguientes hechos que emergen de los antecedentes del proceso administrativo:

La Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0110/2015 de 10 de Septiembre, luego de detallar en el cuadro resumen, la documentación presentada como respaldo, señala en la página 7 sic. "...Que, del cuadro expuesto anteriormente y del análisis de las pruebas presentadas por el sujeto pasivo se evidencia que: 1) La documentación presentada como descargo, NO AMPARA los ítems 1-1, 2-1 y 3-1 de la mercancía descrita en el Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0166/2015 perteneciente al caso denominado "OJA-LPZ-28/15 con Acta de Intervención COARLPZ-C-0503/2015, porque no establece la CATEGORÍA descrita con lo físicamente verificado" (el resaltado es nuestro) Es decir por no declarar la categoría "Francy" y "Extra Francy", respectivamente. Clasificación extraída de la ficha técnica de la Sociedad Agrícola Yanten Urbina Ltda., que obtuvo la Administración Aduanera de su página de internet para solventar una característica que no describió en el aforo físico que efectuó.

Según el Manual para el procesamiento por Contrabando Contravencional, RD N° 01-005-13, de 28 de febrero de 2013, la mercancía decomisada según el numeral 3 Inc. a); señala que se realizará la inventariación de la mercancía decomisada, procediendo con la verificación física al 100% y en detalle, anotando todas las características, modelos, series, tamaño, color, vencimiento (cuando corresponda), unidad de medida, cantidad y demás propiedades que identifiquen plenamente la mercancía decomisada, de acuerdo al tipo y naturaleza del producto; es decir que todas las características establecidas y el cotejo de la información debió ser verificada tanto de la documentación presentada como descargo como del reporte extraído del sistema SIDUNEA tal como establece la normativa aduanera.

La Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPALI-SPCC-RC-010/2015 declaró probada la comisión de contrabando Contravencional al encontrar que la documentación no amparaba los ítems 1-1; 2-1 y 3-1 conforme el art. 181 de la L. N° 2492 (CTB) inc. b) "Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales"

Ahora bien respecto al ítem 3-1 la Autoridad General de Impugnación Tributaria hizo el cotejo de información según el aforo efectuado por la propia administración y que se presentó como descargo en el Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0166/2015 y el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0503/2015 encontrando que la Administración Aduanera observó dicho ítem "por no declarar la marca en la documentación presentada como descargo". Empero, en el cuadro de valoración que se adjunta en la Resolución Sancionatoria, consigna: Desc.: Manzana Verde; Caract. Chile Apples; Fecha Embalaje: 22/07/2015; marca: "Granny Smith".

En tanto que lo que señala la columna de Verificación Documental, se puede establecer que específica: Marca S/R; Tipo Manzanas Frescas; Clase: Frutas; Otras Características: Variedad: Granny Smith; S/R; En Cajas de Cartón; Fruta natural; para consumo humano; S/R.

Para concluir en la Columna Observaciones aclara "Porque la documentación presentada por el sujeto pasivo no guarda correspondencia con los siguientes parámetros de la mercancía aforada: La documentación no declara marca y la mercancía aforada consigna marca: Chile Apples"

Basada en la ficha técnica utilizada por la administración aduanera de la Sociedad Agrícola Yanten Urbina Ltda., las manzanas tendrían clasificación y categoría.

Resultando que las manzanas con marca Granny Smith, estaban en la categoría "Extra Fancy", siendo que la Administración Aduanera respaldó que Granny Smith es una clasificación de las manzanas, se la consignó como marca. Quedando establecido que en el aforo físico no observó ninguna marca en las mercancías, como respalda la DUI C-13926.

De esta síntesis se puede determinar que existió correcta valoración por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, toda vez que el ítem 3-1 contiene los datos que fueron señalados como observados por parte de la Aduana Nacional. Si bien los datos consignados en dicha DUI, no le asignaban ninguna marca, la Administración Aduanera se basó en una ficha técnica y validó la información que ésta le proporcionó para observar los ítems 1-1 y 2-1 y le otorgó marca al ítem 3-1 según se observa en el cuadro de la Resolución Sancionatoria de contrabando.

Tal como la Jurisprudencia del Tribunal Supremo ha determinado, debemos considerar lo establecido en el art. 4-d) de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, respecto al principio de verdad material que establece sic. "La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil", norma concordante con el art. 200-1 del CTB. que señala: "...La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario...".

El principio de Verdad Material, ha sido instituido en el art. 180-I de la C.P.E., y constituye la seguridad de los administrados en que los tribunales tanto ordinarios como administrativos, ejercerán jurisdicción plena, debido a que no se encuentran limitados únicamente al derecho, sino que su conocimiento comprende el análisis de los hechos y la verificación de los mismos, como es el caso. Así también ha razonado el Tribunal Constitucional marcando jurisprudencia que insta a los juzgadores a establecer la verdad de los hechos que permitan justificar las determinaciones asumidas. Sobre la verdad material, el Tribunal Constitucional Plurinacional en la Sentencia N° 1662/2012 de 01 de octubre, considera que 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”.

“...el principio de verdad material consagrado por la propia Constitución Política del Estado, corresponde ser aplicado a todos los ámbitos del derecho; en ese orden, debe impregnar completamente la función de impartir justicia. Por ende, no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que eclipsen o impidan su materialización, dado que todo ciudadano tiene derecho a una justicia material, como se desprende de lo estipulado por el art. 1 de la C.P.E., por lo que, debe garantizarse que las decisiones de las autoridades jurisdiccionales a cargo del proceso, sean producto de apreciaciones jurídicas, procurando la resolución de fondo de las problemáticas sometidas a su jurisdicción y competencia; pues si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; sin embargo, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales y legales, accediendo a una justicia material y por lo tanto, verdaderamente eficaz y eficiente. Todo ello con el objetivo final de que el derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal que no sea estrictamente indispensable para resolver el fondo del caso sometido a conocimiento del juez”.

Por lo tanto, en el presente caso la AGIT al haber establecido que la mercancía del ítem 3.1, se encuentra amparada por la documental exhibida en el cuadro expositivo efectuado, se enmarcó en el principio de Verdad Material, toda vez que la mercancía comisada fue aforada por la propia Administración Aduanera, como “Granny Smith”, constituyendo una característica de la descripción que corresponde al tipo de manzanas importadas. En el detalle del aforo físico efectuado por la Aduana no advirtió ninguna marca en las mercancías, como se puede constatar de la Declaración Andina del Valor y de la Declaración Única de Importación así como sus documentos de soporte presentada por el Sujeto Pasivo, es decir que estos documentos coincidían con lo materialmente detallado en la mercancía.

Del análisis precedente, este Tribunal concluye que la autoridad demandada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnico jurídica, respecto a la normativa aplicable; por lo que corresponde declarar improbadamente la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Aduana Interior la Paz, de la Aduana Nacional de Bolivia.

Correspondiendo que se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0337/2016 de 11 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez - Secretario de Sala.



62

**Sociedad de Ingeniería de Bolivia SOINBOL S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Sociedad de Ingeniería de Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 35 a 38, ampliada a fs. 47, interpuesta por la Sociedad Boliviana de Ingeniería SRL. (SOINBOL SRL.), representada por Daniela Aparicio Cata, en mérito al Testimonio de Poder N° 07/2016 de 04 de enero de 2016 (fs. 2 a 6), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril de fs. 14 a 29; el memorial del tercero interesado de fs. 68 a 83, la contestación a la demanda de fs. 118 a 123; la réplica de fs. 129 a 132, la dúplica de fs. 139 a 140, el decreto de autos para sentencia de fs. 141; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 16 de mayo de 2011, el sujeto pasivo presenta Declaración Jurada form-200), con Número de Orden 6033697593, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo fiscal abril de 2011, con un saldo definitivo a favor del Fisco de Bs 39.423.- y pago cero.

El 03 de octubre de 2013, la Administración Tributaria, notifica por cédula a SOINBOL SRL., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116813 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada con N° de Orden 6033697593, correspondiente al IVA del periodo abril de 2011.

El 29 de enero de 2014, la Administración Tributaria notificó a SOINBOL SRL., con la Resolución Administrativa N° 60200001414, de 28 de enero de 2014, aceptando la solicitud de facilidades de pago en 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de deudas auto determinadas en la Declaración Jurada Form. 200, con N° de Orden 6033697593, correspondiente al IVA, del periodo fiscal abril de 2011, mismo que fue incumplido, de acuerdo a lo señalado en el Informe CITE: SIN/GDTJA/DRE/COF/INF/00627/2015 de 02 de junio, en virtud de lo establecido en el art. 28 de la RND N° 10-0001-15, recomendado proceder a la imposición de sanciones conforme la normativa vigente.

El 15 de junio de 2015, la Administración Tributaria notifica por cédula a Juan Ramiro Zenteno Durán, en representación de SOINBOL SRL., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049213, de 15 de octubre de 2013, instruyendo el inicio de Sumario Contravencional por haber incurrido en la Contravención de Omisión de Pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal abril/2011.

El 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notifica por cédula al contribuyente SOINBOL SRL., con la Resolución Sancionatoria N° 601800029315, de 20 de julio de 2015, imponiendo una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 24.417 UFV's, equivalentes a Bs 39.423.- a la fecha de vencimiento, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada Form. 200, con N° de Orden 6033697593 del periodo fiscal abril/2011, en aplicación de los arts. 165 de la L. N° 2492, 8 y 42 del D.S. N° 27310.

Ante la interposición de Recurso de Alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, emitió la Resolución ARIT-CBA/RA 0020/2016 de 18 de abril, que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 601800029315 de 20 de julio, misma que fue confirmada en instancia jerárquica mediante Resolución AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley en la resolución de recurso jerárquico en cuanto a la prescripción.

Manifiesta que tanto la ARIT como la AGIT, al aplicar retroactivamente la L. N° 291 y la L. N° 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica plasmado en el num. 2 del art. 9, 178, 306 y 311-II-5, todos de la C.P.E., y el de irretroactividad de la ley reconocido de igual manera en el art. 123 de la norma constitucional, permitiendo que se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la DDJJ Form. 200 (IVA), del periodo abril de 2011 (en cuanto al cómputo de la prescripción), toda vez que las Leyes Nos. 291 y 317 son posteriores, permitiendo que se apliquen dichas normas retroactivamente cuando el nuevo cómputo de la prescripción no beneficia de ninguna manera a SOINBOL SRL., vulnerando con ello lo dispuesto en el art. 150 de la L. N° 2492 y el art. 123 de la C.P.E.,

máxime si la última parte del párrafo I de la L. N° 291 establece que el periodo de prescripción para cada año, será respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias, hubiesen ocurrido en dicho año.

Expresa que la seguridad jurídica fue desconocida por la AGIT, al permitir que se aplique de manera retroactiva, normas posteriores a la presentación de la DDJJ. Form. 200, del periodo abril de 2011, provocó desconfianza en el sujeto pasivo, toda vez que a partir de dicho criterio no se tiene certeza de parte de los administrados, del alcance y/o gestiones que podrían ser objeto de imposición de sanciones de parte de la Administración Tributaria a futuro, citando como respaldo a sus afirmaciones, el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Realizando algunas consideraciones acerca de la seguridad jurídica, señala que ésta, reconocida por la Constitución Política del Estado y las leyes, se traduce en garantía que las facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de tributos de determinación de la deuda tributaria se efectúe dentro de un tiempo determinado, para que la imposición de sanciones no se mantengan abierta indefinidamente a placer de la inoperancia administrativa y necesidad de captación de recursos de parte de la hacienda pública, pues lo contrario sería generar una dependencia indefinida y custodia permanente de los libros contables y documentos relacionados. Adiciona que se debe respetar los límites constitucionales en cuanto a la aplicabilidad de las normas tributarias, pues claramente la norma prevé para lo venidero y solamente tiene efecto retroactivo, cuando beneficie de algún modo al afectado, debiendo en un Estado de Derecho, respetar la temporalidad de la ley y el resguardo de la prescripción, dando un límite a la Administración Tributaria en cuanto a las facultades conferidas por el art. 66 de la L. N° 2492. Al respecto, cita un fragmento de la obra de García Nova, "La Prescripción Tributaria en España".

Manifiesta que la L. N° 291 de 22 de octubre de 2012, que modifica el plazo de prescripción, si bien establece un régimen de prescripciones diferenciado por gestiones, cuando modificó el art. 59 de la L. N° 2492, otorgaba seguridad jurídica a ambas partes de la relación tributaria, pues quedaba claro que dicha ampliación regulaba para lo venidero, sin una aplicación retroactiva como mal interpreta la Administración Tributaria, y que si bien mediante la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, se deroga la última parte del párrafo I del art. 59 mencionado, el espíritu de la norma era el de implementar nuevos plazos que regirían para adelante, empero la Administración Tributaria realiza una incorrecta interpretación y aplicación de la prescripción, vulnerando el art. 150 del CTB y el 123 de la C.P.E.

El último párrafo del parág. I del art. 59 de la L. N° 2492, modificado por la L. N° 291 de 22 de octubre de 2012, estuvo vigente hasta la promulgación de la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que deroga la última parte del párrafo I, por lo que no se puede hablar de derecho espectacioso como mal refiere la ARIT, cuando el mismo fue un derecho real, cierto y adquirido, que nació a la vida jurídica y estuvo vigente por el periodo de tiempo comprendido entre la promulgación de la L. N° 291 y la promulgación de la L. N° 317, cuando recién se derogó dicha norma, consiguientemente no puede señalar la ARIT ni la AGIT, que las facultades para imponer sanciones prescriben a los 8 años, siendo que en realidad son solo 4 años, por lo que se debe revocar dichas resoluciones, en el marco del numeral 3 del art. 147 del CTB, al evidenciarse además, la violación a principios constitucionales, mala interpretación y aplicación indebida de la ley.

II.2. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, la entidad demandante solicita al Tribunal Supremo de Justicia que admita la demanda, y emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

II.1.2. Admisibilidad.

Por decreto de 28 de junio de 2016, cursante a fs. 41, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación a la Gerencia Distrital de Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, como tercero interesado, encomendándose la ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

II.1.3. Citación al demandado

En 28 de septiembre de 2016, a hrs. 9:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 97.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 118 a 123, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Sociedad de Ingeniería Bolivia SRL., manifestando:

Que la demanda contiene defectos de argumentación técnico jurídica, toda vez que solo refiere aspectos generales, repetitivos y subjetivos, nada claros, que se traducen en el desconocimiento de los requisitos establecidos por el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., y considerando que es la parte demandante quien tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la AIT, así como de fundar la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, la presente demanda no desvirtúa con argumentos técnicos las observaciones del Servicio de Impuestos Nacionales, limitándose a señalar vicios de nulidad que afectan su derechos, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer la misma, por ello, se constituye en un recurso insuficiente, impreciso y carente de relevancia jurídica, y el hecho que la AGIT aplique la norma conforme a los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes, no puede ser considerado aplicación incorrecta de la norma y vulneración del derecho del demandante, reiterando que en el caso presente, no se advierte que la parte demandante, haya expresado agravios que le hubieren provocado indefensión o de qué manera, además que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda. Como respaldo a sus argumentos, cita el A.S. N° 55/2014 de 07 de marzo, del que transcribe un fragmento.

En lo que respecta al fondo de la demanda, inicia sus alegatos haciendo referencia a lo plasmado en el acápite IV.4.3, sobre la prescripción de la facultad para la imposición de sanciones, de la resolución jerárquica, señalando posteriormente que la AGIT, como entidad encargada de impartir justicia tributaria por disposición del art. 197 del Cód. Trib. Boliviano, no es competente para realizar el Control de

Constitucionalidad de las normas, correspondiéndole únicamente aplicar las mismas, toda vez que por imperio del art. 5 de la L. N° 027 de 06 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado.

En base a lo anterior, señala que de la lectura del texto actual del art. 59 de la L. N° 2492 (con las modificaciones dispuestas por las Leyes Nos. 291 y 317), se puede observar que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas correspondientes al periodo abril de 2011, es de 8 años; disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, tal como se preveía antes de la modificación establecida por la L. N° 317.

En ese sentido, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años, se aplicará en la gestión en curso, en el caso presente, al tratarse de la contravención tributaria por el periodo de abril de 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir en mayo de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención, aún no prescribió, considerando que la prescripción de 8 años se aplicará a la gestión 2016; consecuentemente la AGIT, en aplicación del principio de legalidad, dio cumplimiento a la normativa vigente, no siendo errónea ni ilegal, dicha aplicación.

Reitero que su tarea se limita a impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197-II-a) del Cód. Trib. Boliviano, arguyendo finalmente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cumplió con los requisitos intrínsecos de la congruencia, estando entonces, debidamente fundamentada normativamente, cumpliendo con las normas del debido proceso.

Asimismo hace referencia al Sistema de Doctrina Tributaria, invocando las resoluciones jerárquicas AGIT-RJ-1362/2014 de 23 de septiembre; así como la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicita declarar improbadamente la demanda interpuesta por SOINBOL SRL., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Luego de la presentación de la réplica cursante de fs. 129 a 132 y la dúplica de fs. 139 a 140, concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 05 de diciembre de 2016, conforme se verifica a fs. 141.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia.

Que el 16 de mayo de 2011, el sujeto pasivo presentó la Declaración Jurada (Formulario 200), con Número de Orden 6033697593, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), del periodo fiscal abril de 2011, con un saldo definitivo a favor del fisco de Bs 39.423.- (fs. 4, Anexo 3).

El 3 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a SOINBOL SRL., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116813 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada con Número de Orden 6033697593 (fs. 5, Anexo 3).

Más adelante, el 15 de junio de 2015, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula al contribuyente, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049213 de 15 de octubre de 2013, instruyendo el inicio de Sumario Contravencional contra el contribuyente SOINBOL SRL., por existir suficientes indicios de haber incurrido en la contravención por omisión de pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 200 del periodo fiscal 4/2011, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del Cód. Trib. Boliviano, concordante con el art. 42 del D.S. N° 27310 (fs. 16 a 17, Anexo 3); actuación que posteriormente dio lugar a la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 601800029315 de 20 de julio de 2015, notificada al contribuyente el 28 de julio de 2015, sancionando al contribuyente, con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 24.417 UFV's, equivalentes a Bs 39.423.- por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de Declaración Jurada Form. 200, del periodo fiscal 4/2011, en aplicación de los arts. 165 de la L. N° 2492 y 8 y 42 del D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004.

Esta última resolución fue objeto de impugnación en alzada, a través del recurso interpuesto por el representante legal de SOINBOL SRL., que mereció la Resolución ARIT-CBA/RA 0020/2016 de 25 de enero (fs. 209 a 217, Anexo 2), que concluyó estableciendo la procedencia de la contravención tributaria por omisión de pago, además de la correcta determinación de la multa por dicha contravención, como también

que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas se encontraba vigente, resolviendo en consecuencia, confirmar la resolución sancionatoria impugnada.

Lo anterior motivó a la entidad ahora demandante, a la interposición de recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril (fs. 282 a 297, Anexo 2), que resolvió confirmar la resolución de alzada, con el fundamento principal que de la lectura del art. 59 de la L. N° 2492, modificado por las Leyes Nos. 291 y 317, se establece que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas correspondientes al periodo abril de 2011, se sujeta imperativamente a lo dispuesto en la norma: "las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los (...) 8 años en la gestión 2016", disposición que no prevé que dicha ampliación sea: "respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año", tal como se preveía antes de la modificación efectuada por la L. N° 317.

Adicionalmente, las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años se aplicará en la gestión en curso, evidenció que al tratarse de la contravención tributaria por el periodo abril de 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir, mayo de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención aún no había prescrito, considerando el término de la prescripción en el plazo de 8 años.

Que en la demanda, el contribuyente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril porque considera que la AGIT, aplicó retroactivamente el nuevo término de prescripción establecido por las Leyes Nos. 291 y 317 del año 2012, al hecho generador acontecido en la gestión 2011, contraviniendo el art. 60 de la ley 2492, vulnerando lo previsto en el art. 150 de la citada norma tributaria y el art. 123 de la C.P.E., señalando que resulta errónea la interpretación realizada del art. 59 modificado de la L. N° 2492, al concluir que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, sobre hechos acontecidos en la gestión 2011, prescribe en 8 años. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que no resultaría aplicable la prescripción al amparo de los arts. 59 y 60 del Cód. Trib. Boliviano, modificados por las Leyes Nos. 291 y 317, en mérito a lo determinado por el art. 5 de la L. N° 27, del Tribunal Constitucional Plurinacional, que presume la constitucionalidad de toda Ley.

En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria. Conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; por su parte, los arts. 115 y 117-I de la norma constitucional, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en situación similar".

En ese marco normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional, resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme las atribuciones de control de legalidad de este tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso, debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo, cuya aplicación opera como una excepción al principio de irretroactividad de la Ley establecido en el art. 123 de la C.P.E., mismo que no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva ley, beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada.

En efecto, la irretroactividad como principio jurídico, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido que las reglas no sean alteradas para atrás, empero la doctrina al respecto, sostiene que la leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva, siempre que estén establecidas expresamente y no contravengan los principios constitucionales de seguridad jurídica o la capacidad contributiva, es así que el art.123 constitucional, que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y 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". Por otro lado, la L. N° 2492, Cód. Trib. Boliviano, en su art.150 dispone que las normas tributarias, no tendrán efecto retroactivo, salvo cuando establezcan sanciones y cálculos más benignos.

En síntesis, el principio de irretroactividad de las disposiciones legales en general, que es parte del principio de legalidad, tiene su base en el hecho que no se puede exigir el cumplimiento de una disposición legal, en tanto la misma no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento; razonamiento que se relaciona con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando de este modo, el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, el objeto de controversia en el caso presente, está relacionado con la actuación de la AGIT que pretende aplicar las modificaciones al art. 59 de la L. N° 2492, en la Disposición Quinta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, y la Disposición Derogatoria Primera de la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones al art. 60 del Cód. Trib. Boliviano, por la disposición adicional sexta de la L. N° 291, y la disposición adicional décima segunda de la L. N° 317, que establecen respecto de la prescripción, que en la gestión 2016, las acciones de Administración Tributaria, para la determinación de la deuda tributaria, prescriben a los 8 años.

En mérito a lo señalado, se evidencia que las resoluciones, tanto de alzada como jerárquica, aplicaron al caso de autos, las modificaciones efectuadas a los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, plasmadas en las leyes Nos. 291 y 317, mencionadas precedentemente, porque se encuentran vigentes al momento de la emisión de dichas resoluciones; empero las mismas, no constituyen en los hechos, disposiciones

legales más favorables para el contribuyente, que permitan aplicar los principios de favorabilidad e irretroactividad, por lo que no correspondería su aplicación retroactiva.

De la revisión de antecedentes se observa que la Declaración Jurada (Formulario 200), con Número de Orden 6033697593, que originó el proceso sancionatorio, corresponde al periodo abril de 2011, (anterior a la vigencia de las Leyes Nos. 291 y 317), por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva vigente en el momento en que se produjo, es decir, el art. 59 de la L. N° 2492, sin las modificaciones referidas precedentemente, toda vez que estas fueron recién efectuadas en la gestión 2012, norma que prevé:

“Prescribirán a los 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 tributaria.”; asimismo, en cuanto al cómputo del término de la prescripción, el art. 60 de la L. N° 2492, establece que éste se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente.

Bajo ese marco normativo, el cómputo de la prescripción en el caso presente, empezó a correr el 01 de enero de 2012, y culminó el 31 de diciembre de 2015 (4 años); empero, el 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria, notificó por cédula al contribuyente SOINBOL SRL., con la Resolución Sancionatoria N° 601800029315 de 20 de julio de 2015, momento en el que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, aún estaba vigente, pues no se había cumplido el plazo de los 4 años previstos por el art. 60 del Cód. Trib.; así lo reconoce el propio contribuyente, señalando en el memorial de recurso jerárquico de manera textual:

“...en el presente caso la ARIT no toma en cuenta que al haberse producido los hechos generadores, los vencimientos de los mismos y que además la sanción por omisión de pago se cometió en plena vigencia y enmarcados en la L. N° 2492 (CTB), es ésta la norma que se debe aplicar en el presente caso, correspondiendo aplicar para el cómputo de la prescripción, los parámetros legales de los arts. 59-III de la L. N° 2492 dado además que no existe interrupción de la prescripción como la misma ARIT reconoce, es decir que el inicio del cómputo de la prescripción para el presente caso sería desde el 01/01/2012 y concluiría el 31/12/14, por consiguiente las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones se encuentran prescritas...”.

De la cita precedente se puede observar el evidente error en el que incurre el sujeto pasivo al formular su pretensión, pues por un lado reconoce que la aplicación del art. 59 de la L. N° 2492 sin modificaciones, determina que las acciones de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, prescriben en cuatro años; no obstante, a tiempo de realizar su propio cálculo, señala que en el caso presente, el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2014, existiendo entre una y otra fecha, solamente tres años y no cuatro tal como prevé la ley. En este sentido, realizando el cálculo del término de la prescripción de acuerdo con lo establecido en el referido art. 59 del Cód. Trib., el cómputo se inició el 01 de enero de 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015 (4 años); en este entendido, de la aplicación del art. 59 de la L. N° 2492, sin modificaciones, se establece que no existió la prescripción demandada por el contribuyente, toda vez que la Resolución Sancionatoria N° 601800029315, fue notificada mediante cédula al contribuyente, el 28 de julio de 2015, cuando las facultades de la Administración Tributaria, estaban plenamente vigentes.

Consecuentemente, si bien es erróneo el razonamiento desarrollado tanto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria como por AGIT, en sentido de aplicar el art. 59 del Cód. Trib., con las modificaciones dispuestas por la Leyes Nos. 291 y 317 de manera retroactiva, pues de ninguna manera resulta ser una norma que beneficie al contribuyente, por lo que en virtud de lo dispuesto por el art. 150 de la L. N° 2492, no es posible su aplicación.

Por otra parte, tampoco es evidente lo señalado por la Sociedad Boliviana de Ingeniería de Bolivia SRL. (SOINBOL SRL.), demandante en el proceso en análisis, en sentido que se habría operado la prescripción en el entendido que la Resolución Sancionatoria fue notificada al contribuyente luego de transcurrido más de los cuatro años previstos por el art. 59 del Cód. Trib. y de acuerdo con el cómputo que determina el art. 60 del mismo cuerpo normativo, por lo que corresponde, confirmar la resolución jerárquica impugnada, ratificando la inexistencia de la prescripción pretendida, aunque por motivos distintos de los que correspondieron a la instancia jerárquica en sede administrativa.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril, determinó correctamente la inexistencia de prescripción, lo hizo incurriendo en interpretación errónea de normas tributarias contenidas en los artículos 59 y 60 de la L. N° 2492, con las modificaciones dispuestas por las Leyes Nos. 291 y 317, en observancia del principio de irretroactividad.

No fue correcta la aplicación de las normas señaladas en el acápite anterior, debido a que en la especie, corresponde la observancia de lo dispuesto por los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 sin modificaciones, tomando en cuenta que la conducta del contribuyente por omisión de pago, se produjo respecto del período fiscal abril de 2011; es decir, cuando las normas citadas no habían sido modificadas por las Leyes Nos. 291 y 317, cuya data corresponde al 22 de septiembre y al 11 de diciembre de 2012, respectivamente.

Finalmente, no es posible la aplicación retroactiva de las Leyes Nos. 291 y 317 en el presente caso, de acuerdo con lo que determinan el art. 123 de la C.P.E. y el art. 150 del Cód. Trib., pues no se trata de normas que pudieran beneficiar al contribuyente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35 a 38, interpuesta por la Sociedad de Ingenieros de Bolivia SRL., representada por Daniela Aparicio Cata contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0375/2016 de 18 de abril.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



63

**Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Adra Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Adra Bolivia, legalmente representada por Johnny Velásquez Gutiérrez, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0399/2016 de 25 de abril de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 41 a 48, interpuesta por La Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Adra Bolivia representada legalmente por Johnny Velásquez Gutiérrez, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -R.J. N° 0399/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 2 a 13); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 96 a 101); respuesta de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional como Tercero Interesado (fs. 70 a 75). El Decreto de Admisión (fs. 51); los antecedentes procesales;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Adra Bolivia fue notificada con Autos AN-GRCGR-ULELR-ST-PV N°-380/2015, de 30 de septiembre de 2015 y AN-GRCGR-ULELR-ST-PV N°-306/2015, de 05 de agosto de 2015, que sin fundamento rechazó la solicitud de prescripción de la acción y sanción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011; además denunció que no se les notificó personalmente el inicio mediante una Orden de Fiscalización, vulnerándose el debido proceso.

Mediante memorial de 18 de agosto de 2015, opuso Recurso de Reposición a la Resolución Determinativa AN.GRLPZ-LAPLI N° 95/2011, sosteniendo que la misma es nula de pleno derecho por la vulneración del debido proceso, al no haberse iniciado el proceso con una Orden de Fiscalización.

Recurso de alzada.

Planteado el recurso de alzada por parte de La Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Adra Bolivia la Autoridad de Impugnación Tributaria La Paz, emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT – LPZ/RA 091/16 de 02 de febrero de 2016, que resuelve Anular obrados hasta el Auto de Admisión del Recurso de Alzada, de 19 de noviembre de 2015, inclusivo; debiendo emitir un nuevo Auto de Admisión en relación a los Proveídos AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 306/15, de 05 de agosto de 2015 y AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 380/15, de 30 de septiembre de 2015.

Recurso jerárquico.

Luego de la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada, la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Adra Bolivia, y al Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, recurren la resolución de Recurso de Alzada interponiendo Recurso Jerárquico. Resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 399/2016 de 25 de abril de 2016, resolviendo Anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/16 de 02 de febrero de 2016, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria La Paz. Con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el proveído AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 380/15, de 30 de septiembre de 2015 inclusive, con el objeto de que la citada Administración Aduanera, emita un nuevo Acto Administrativo, debidamente fundamentado y motivado, en cumplimiento al art. 28-b), e) y f) de la L. N° 2341 (LPA); todo de conformidad a los previsto en el inc. c), parág. I, art. 12 del Cód. Trib. Boliviano.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la agencia adventista para el desarrollo y recursos asistenciales - Adra Bolivia.

La Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Adra Bolivia representada legalmente por Johnny Velásquez Gutiérrez se apersona e interpone Demanda Contenciosa Administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 0399/2016 de 25 de abril de 2016, dictada por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y que fuera notificada el 03 de mayo de 2016.

Fundamentos de hecho.

Pone en conocimiento del Tribunal, lo acontecido en el injusto procedimiento de denegación de justicia tributaria, emergente de ilegales y arbitrarios proveídos AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N°380/15 de 30 de septiembre de 2015 y Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 306/15 de 05 de agosto de 2015, mediante los cuales sin fundamento jurídico aduanero se Rechaza la solicitud de extinción de la acción por Prescripción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 95/11 de 02 de diciembre de 2011, por presunta omisión de pago, vulnerándose el principio, el derecho y la garantía del debido proceso, consagrado en el art. 115 y ss., de la C.P.E., y art. 68-6) y 10) del Cód. Trib.

III.1. Resultado Favorable al sujeto pasivo, insuficiente y parcial, en cuanto a la Nulidad solicitada de los actos que ocasionan agravios por parte de la Administración Aduanera.

Se refiere a la parte dispositiva de la Resolución impugnada, donde Resuelve Anular la resolución de Recurso de Alzada ARIT – LPZ/RA 0091/2016 de 02 de febrero de 2016. Aduciendo que si bien el fallo de la Autoridad de Impugnación Tributaria es aparentemente favorable, no está conforme lo que solicitó. Debido a que el vicio más antiguo se originaría en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI 95/2011, porque fue desde ese actuado que la Administración Aduanera ocasionó agravios al Sujeto Pasivo. Resultando que la Resolución Jerárquica no cambió en nada la situación e ilegal cobro de tributos en la que Adra Bolivia se encuentra en calidad de contribuyente, no existiendo pronunciamiento en el fondo del agravio ocasionado por parte de la Administración Tributaria ni por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

III.2. Corresponde extinción de la acción por prescripción.

Relata que mediante memorial de 18 de agosto de 2015, presentó a Gerencia Regional de Aduana La Paz, la solicitud de Prescripción de la Acción, sanción y ejecución de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 95/2011 de 02 de diciembre de 2011, por presunta omisión de pago emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz. Considerando que el hecho ocurrió durante la vigencia plena de la L. N° 2492, Cód. Trib. vigente, esto es, después del 04 de noviembre de 2003, correspondiendo sujetarse a la ley vigente a momento de ocurrido el hecho generador de la obligación tributaria, es decir que la norma aplicable al caso fue la L. N° 2492 (CTB).

Manifiesta que antes de la emisión de la Resolución referida, amparado en los arts. 59, 60, 61 y 62 de la L. N° 2492, solicitó a la Administración Aduanera disponga la extinción de la acción por prescripción liberatoria de la acción, sanción y ejecución tributaria por ser mercancía liberada o exenta del pago de los impuestos al valor agregado y el gravamen arancelario. Así también amparado en el art. 59 del Cód. Trib., vigente, solicitó a la Administración Aduanera disponga la prescripción de la acción, por haber transcurrido más de 4 años y en aplicación del art. 60 que dispone expresamente que el término de la prescripción se computa desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento de pago respectivo.

Aduciendo que la Declaración Única de Importación DUI IMI4 2007/201/C-12990 de 01 de octubre de 2007, se trataba de mercancía bajo el Régimen Aduanero de Admisión de Mercancías con Exoneración de Tributos Aduaneros, con almacenamiento de depósito transitorio sin constitución de garantías por tratarse de mercancías exentas y liberadas del pago de tributos conforme a Convenio Internacional; sin que exista acto de interrupción o suspensión del curso de la misma, conforme los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, haciendo evidente que operó la prescripción.

Indica que la Autoridad de Impugnación Tributaria, tanto en la instancia de Alzada como en el Recurso Jerárquico, actuaron objetivamente y se pronunciaron en el fondo, disponiendo la prescripción de las facultades de la acción, imposición de la sanción y de la ejecución tributaria, correspondiente a la Declaración Única de Importación, sin embargo no dejaron nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011 de 02 de diciembre de 2011.

III.2. La exención es plenamente aplicable al presente caso.

Señaló que la exención corresponde en mérito a que la mercancía ingresada estaba exenta del pago de tributos, que en el rubro 47 se declaró una "Base Imponible" con valor cero '0' a pagar por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por Convenio Internacional entre Bolivia y Estados Unidos. Declaración efectuada de buena fe y liberada del pago de impuestos. Transcribe el punto relativo a la exención de impuestos dispuesto en el Convenio de Cooperación Técnica entre Bolivia y los Estados Unidos de América, así también señala las notas reversales de la Embajada de los Estados Unidos con el mismo contenido sobre la exención de impuestos. Resalta que al amparo de un Convenio Internacional de Bolivia con Estados Unidos y en consideración de que en la Declaración Única de Importación en el rubro 47 se consigna la Base Imponible 0. Hubo operado la prescripción que oportunamente fue invocada y solicitada no correspondía la ejecución pretendida por la Administración Aduanera.

IV. Fundamentos de derecho respaldo normativo a la solicitud de nulidad del vicio más antiguo.

Se refiere a la Ley de Procedimiento Administrativo (2341) parágs. I y II del art. 36, complementada por el art. 55 del Reglamento de la Ley del Procedimiento Administrativo. Resaltando textualmente que "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas".

Haciendo notar que la autoridad administrativa tributaria, puede disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, siempre y cuando haya ocasionado indefensión a los administrados o se lesiones el interés público.

Cita la S.C. N° 275/2012 de 04 de junio, sobre la exigencia de fundamentación en las Resoluciones que dicten la autoridades, así como el deber de citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma.

IV.1. Pide declaración expresa de nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011 de 02 de diciembre de 2011, por haber operado la Prescripción de la Acción, Sanción y Ejecución, conforme al art. 59 y ss., de la L. N° 2492 (CTB).

Reiteró en su fundamentación que al no haberse declarado expresamente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-APLI N° 95/11 de 02 de diciembre de 2011, emergente de la DUI IMI4 2007/201/C-12990 de 01 de octubre de 2007, que se encuentra prescrita la acción de sanción y ejecución tributaria, único punto que se demanda, le ocasiona total y absoluta indefensión. Refiere el art. 5 del D.S. N° 27310 para indicar que el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, inclusive en la etapa de ejecución tributaria.

Sobre la prescripción menciona la S.C. N° 1606/2002-R de 20 de diciembre que ha marcado línea y han seguido la misma otras sentencias, nombrando las SS.CC. Nos. 0992/2005-R; 1029/2005-R y 1261/2005-R referidas al art. 147 del Cód. Civ., y su disposición. Así como al art. 1498 del mismo cuerpo legal que establece sic “los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella”.

Establece que conforme a la jurisprudencia constitucional vinculante y obligatoria la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada. Por otro lado aduce que en mérito a lo dispuesto por el art. 59 del CTB que solicitó oportunamente ante la Gerencia Regional de la Aduana Nacional de La Paz, la prescripción tributaria por haber transcurrido más de cuatro años en la presente causa. Solicitud que fue rechazada sin fundamento por la Administración Aduanera, aspecto que deberá ser subsanado conforme a Derecho y en estricta justicia. Puntualiza que conforme dispone el art. 123 de la C.P.E., y el art. 150 del CTB, correspondería aplicar lo estipulado en el art. 59-3), de la L. N° 2492 para declarar nula y sin valor legal la Resolución Determinativa.

IV.2. Vulneración al derecho a la defensa.

Expone que el derecho a la defensa conforme la S.C. N° 0024/2005 de 11 de abril de 2005, en materia de procedimiento administrativo comprende el derecho a la motivación o justificación de la resolución. Estableciendo que la jurisprudencia constitucional sobre el derecho a la defensa contiene entre otros derechos a una decisión fundada, motivada o justificada, que implica exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la Resolución Administrativa, para que la parte afectada, sepa cuáles son las razones que motivaron la decisión final y posteriormente pueda impugnar la resolución. Mencionada la S.C. N° 0873/13 de 20 de junio de 2013, mediante la cual se fijó con claridad que la falta de motivación implica lesión al derecho a la defensa. Sostiene que al haber transcurrido superabundantemente el tiempo para invocar la prescripción, su derecho a defender y a recurrir no ha sido contemplado en su totalidad por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Petitorio.

Por todo lo expuesto pide se dicte sentencia declarando probada la demanda contenciosa administrativa y consecuentemente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/11 de 02 de diciembre de 2011, que se encuentran prescritas en la acción, sanción y ejecución tributaria.

I.2. La autoridad general de impugnación tributaria se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso administrativa.

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la Demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Agencia Adventista para el desarrollo y recursos asistenciales Adra Bolivia, de fs. 96 a 101.

Responde negativamente la demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra fundamentada y motivada responde negativamente la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos:

Responde sobre lo que argumenta el sujeto pasivo transcribe el punto III.1 Resultado favorable al sujeto pasivo, insuficiente y parcial, en cuanto a la nulidad solicitada de los actos que ocasionan agravios por parte de la administración aduanera. Y los párrafos que se refieren a la parte dispositiva de la resolución jerárquica, para luego exponer que el art. 115-II de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso, en concordancia con el num. 6, art. 68 de la L. N° 2492 (CTB), dentro de los derechos del Sujeto Pasivo se encuentra el derecho al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los proceso tributarios en los que sea parte interesada, a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del código.

Alega que como entidad que administra justicia tributaria de ninguna manera puede conculcar derechos, garantías y principios constitucionales, sostiene que el art. 36-I y II de la L. N° 2341 (LPA), aplicable supletoriamente al caso, en atención del art. 74-1 de la L. N° 3492 (CTB), señala que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico; o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, y el art. 55 del D.S. N° 27113 (RLPA), prevé que es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados, o lesione el interés público. En ese sentido señala que el art. 28 de la L. N° 2341 (LPA), establece como elementos esenciales del Acto Administrativo, entre otros:

b) Causa: deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de Causa en el derecho aplicable; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además los recaudos indicados en el inc. b) y f) Finalidad: Deberá cumplirse con los fines previstos en el ordenamiento jurídico”. Sic.

Afirma que de la lectura del acto impugnado se puede verificar que el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 380/2015, de 30 de septiembre de 2015 refiere textualmente: “A lo principal. A la solicitud de reposición planteada, estese a lo dispuesto por el Proveído AN-

GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 306/2015 de 05/08/15, ratificando lo dispuesto en todo su contenido, en razón a que los Sujetos Pasivos ejercieron su derecho a la defensa con la interposición de distintas acciones cursantes en obrados interrumpiendo el curso de la prescripción suscitada, conforme lo dispuesto por el art. 62-II de la L. N° 2492". Demostrando de esta manera que el acto administrativo no consigna una relación de hechos ni contiene fundamento legal, limitándose a señalar que se ratifica en el proveído de AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 306/2015. Haciendo evidente que el acto administrativo impugnado carecía de fundamentación, vulnerando de esa manera la garantía del debido proceso, en su elemento referido a la fundamentación y motivación, al no cumplir con uno de los requisitos previstos en el art. 28 de la L. N° 2341 (LPA), por no explicar los motivos que sustentan su decisión, habiéndose configurado un arbitrariedad, por cuanto la oposición a la Ejecución Tributaria planteada, conforme al pár. II del art. 109 de la L. N° 2492 (CTB), no obtuvo respuesta motiva; al respecto alude la S.C. N° 0143/2012 de 14 de mayo de 2012, referida a la motivación de las Resoluciones Administrativas y del derecho de petición y la obligación de dar prontas respuestas, motivando las mismas y explicando así brevemente el porqué de la respuesta, más aún si la misma es negativa.

Con los antecedentes mencionados, aduce que la respuesta del Ente Fiscal en el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 380/2015, de 30 de septiembre de 2015 -acto impugnado- se encuentra viciado de nulidad, ante la carente falta de fundamento y motivación, aspecto que le impidió en instancia Jerárquica, pronunciarse sobre los otros argumentos planteados por la administración Aduanera y Adra-Bolivia; justificando que debe ser subsanado previamente el vicio en el que incurrieron.

Cita la Sentencia N° 44/2015 pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia sobre las nulidades, haciendo referencia a los Principios que deben tenerse en cuenta a tiempo de imponer sanción de nulidad. Así también se refiere al debido proceso señalando la S.C. N° 448/2010-R de 28 de junio.

De lo expuesto sintetiza que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, en sujeción a los arts. 36, pár. I y II de la L. N° 2341 (LPA) Y 55 del D.S. N° 27113 (RLPA) aplicables supletoriamente al caso por disposición del art. 74-1 de la L. N° 2492 (CTB). Señala que la instancia Jerárquica resolvió anular la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/2016; con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 380/2015, inclusive, a fin de que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado y motivado, en cumplimiento del art. 28-b), e) y f) de la L. N° 2341, esto con el objeto de garantizar los derechos que le asisten al Sujeto Pasivo, consagrados en los arts. 115-II de la C.P.E., y 68-6 de la L. N° 2492 y evitar nulidades posteriores.

Continua respondiendo lo señalado por el demandante, transcribe las partes pertinentes del subtítulo III.2. Corresponde extinción de la acción por Prescripción.- y los párrafos de fundamentación sobre este aspecto.

Explicando que estos argumentos son de fondo, de tal manera que al existir un vicio traducido en la conculcación del debido proceso en su elemento o vertiente de Fundamentación y Motivación, la cual es carente en el proveído emitido por la Administración Tributaria, impide a la instancia Jerárquica pronunciarse sobre otros argumentos planteados tanto por la Administración Aduanera, como por Adra Bolivia; debiendo dicho vicio ser subsanado, mencionando al efecto la Sentencia N° 238/13 de 05 de Julio de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Petitorio.

En mérito a los antecedentes y fundamentos expuestos, solicitó declarar improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la Agencia Adventista para el desarrollo y Recursos Asistenciales Adra-Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0399/16 de 25 de abril de 2016.

Respuesta del tercero interesado – Gerencia Regional La Paz dependiente de la Aduana Nacional de Bolivia.

Representada legalmente por Eliana Raquel Zeballos Yugar, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, respondió la demanda contenciosa administrativa de fs. 70 a 75.

Después de efectuar un breve resumen de antecedentes de hechos y actos administrativos emitidos por la administración aduanera, responde la demanda Contencioso Administrativa, en los siguientes términos:

Respecto a lo argüido por el demandante de que la AIT falló a su favor, aclara que la Resolución de Recurso Jerárquico, bajo ningún contexto legal se puede calificar de favorable o desfavorable, toda vez que la misma se pronunció sobre la prescripción solicitada, sino que anuló obrados hasta el proveído GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 380/15 de 30 de septiembre de 2015, a objeto de que se emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado y motivado.

Continua aclarando que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLIN N° 95/11 de 02/12/2011, que el demandante pretende sea anulado, ya fue impugnada por el mismo, con la interposición de una demanda contenciosa Tributaria, misma que fue considerada por no presentada por el Juez 2° de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario, mediante auto de 15 de octubre de 2013. Consecuentemente la Resolución Determinativa adquirió la calidad de firme y ejecutoriada a partir de la notificación con el mencionado decreto en fecha 21/10/2013. Motivo por el cual la Gerencia Regional La Paz Inició la ejecución tributaria del mismo, mediante proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN- GRLPZ-ULELR-SET PIET N° 202-2015.

Refiere por su parte que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ- LAPLI N° 95/2011, no solo impone sanciones, sino también determina un adeudo tributario constituido por tributos e intereses, los mismos que en la actualidad son objeto de ejecución tributaria, en caso de anular dicho acto, quedarían sin efecto los tributos que se encuentran en cobranza coactiva, incurriendo a su vez en una conducta totalmente contradictoria e ilegal, generando consecuentemente en daño económico al Estado.

Además aclara que el proceso no trata de la ejecución tributaria una Declaración Jurada, como pretende hacer entender el demandante, sino más bien de la ejecución de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011, que adquirió la calidad de título de ejecución tributaria conforme el art. 108-1 de la L. N° 2492 CTB, por lo que el cómputo de la prescripción no se inicia desde que se produjo el

vencimiento del pago respectivo, sino más bien, para la ejecución de los tributos desde la notificación con el título de ejecución tributaria, es decir desde la notificación con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011 de 02 de diciembre de 2011 y para la ejecución de la sanción, desde que adquirió la calidad de título de ejecución tributaria.

Continúa haciendo alusión a la prescripción de la sanción, estableciendo que la facultad de ejecución de la sanción no ha prescrito, manifestando que existieron actos que interrumpieron y suspendieron la ejecución de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011, mencionando cada uno.

Por último se refiere a la Violación del Principio de Congruencia, señalando que al admitir y resolver la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Adra – Bolivia, sobre la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011, se constituye en flagrante violación al Principio de Congruencia, toda vez que el mismo no fue objeto de impugnación dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el demandante, encontrando una total inconsistencia entre lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y lo demandado. Aclarando que el acto impugnado mediante Recurso de Alzada y finalmente resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico ATI-RJ-0399/2016 fue el Proveído AN-GRLPZ.ULELR-SET-PV N° 380/2015, que rechazó la prescripción planteada por el ahora demandante, bajo ningún contexto jurídico legal versó sobre la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/11 de 02/12/2011. Citando la Sentencia Constitucional 2203/2012 de 08 de noviembre que se refiere al Principio de Congruencia.

Petitorio.

Solicita se declare Improbada en su plenitud la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Agencia Adventista para el desarrollo y recursos asistenciales Adra Bolivia.

Réplica de la Agencia Adventista para el desarrollo y Recurso Asistenciales Adra Bolivia.

Ratifica in extenso la demanda Contencioso Administrativa con la presentación de la Réplica, argumentando los tres puntos planteados en la misma: 1. Rechazo ilegal de la Prescripción; 2. Pronunciamiento de la Autoridad de Impugnación Tributaria favorable a sujeto pasivo pero que no se pronunció a cuestión de fondo. Y 3. En el presente caso corresponde la Exención.

Autos para sentencia.

Transcurrido el plazo legal, sin conocer la dúplica de la Autoridad General de Impugnación tributaria, mediante proveído de 17 de enero de 2017 a fs. 145., se decreta Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Analizada la prueba que acompaña al recurso, los fundamentos esgrimidos tanto por la demandante, como por la AGIT y por la Administración Aduanera como tercero interesado, es posible concluir que:

Se deja establecido que la controversia radica en determinar si es evidente que la AGIT al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico, incumplió la normativa Tributaria, al no resolver la nulidad solicitada por la entidad recurrente, sin analizar la exención de la Acción de Prescripción.

Previamente, debemos recalcar que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las leyes, y tiene el deber de observar la normativa Tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la L. N° 2492 CTB; L. N° 2341 LPA; D.S. N° 28247 D.S. N° 27113 sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la seguridad jurídica correspondiente.

En coherencia con la Sentencia N° 0070/2010-R de 03 de mayo, del Tribunal Constitucional, que determina (sic.) en el marco de la Constitución Política del Estado, la Seguridad Jurídica es un principio rector del Ordenamiento Jurídico y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: “La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir leyes, cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho” (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la ley fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad.

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la C.P.E., y referido en la S.C. N° 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: “el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica”.

En ese contexto, en el presente caso, Adra Bolivia impugnó mediante recurso de Alzada, el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 380/15 de 30 de septiembre de 2015 Y AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 306/15 de 05 de agosto de 2015, según memorial de recurso presentado de fs. 32 a 42 y refrendado en memorial de fs. 46. (antecedentes administrativos).

Sobre lo impetrado por la entidad recurrente, la AGIT, emitió su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0399/16 de 25 de abril de 2016, resolviendo anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0091/16, de 02 de febrero de 2016, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

La Determinación asumida por la AGIT, se refirió a los motivos de forma que debieron observarse en la determinación del recurso de alzada, y no se pronunció sobre los motivos de fondo que impugnó Adra- BOLIVIA, debido a que como fundadamente señala su resolución, esta instancia no podía ingresar a los aspectos de fondo para resolver la nulidad impetrada, mientras no se hubiesen corregido los de forma (fundamentación y motivación pertinente, de los proveídos que fueron motivo de impugnación), a fin de evitar nulidades posteriores.

En razón a que los proveídos AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 380/2015 y AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 306/2015 pusieron fin a la actuación administrativa al rechazar la prescripción invocada por la instancia recurrente, debieron resolverse previamente las cuestiones de forma, invocadas en la instancia Jerárquica.

Este rechazo debió contener la íntegra fundamentación que establece la L. N° 2341, aplicable al presente en sus arts. 28, 29 y 30. Por mandato del núm. 1 del art. 74 de la L. N° 2492 (Cód. Trib.).

A fin de garantizar el Derecho al Debido Proceso consagrado en la Constitución Política del Estado, en su art. 115-II, y en concordancia con el art. 68-6 de la L. N° 2492 (CTB), se concluye que la determinación que efectuó la AGIT, fue formalizada sobre la anulabilidad de dichos proveídos, principalmente el referido AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 380/2015.

De donde podemos establecer que no corresponde que este Tribunal ingrese a analizar otro aspecto, en concordancia con el Principio de Congruencia, por no existir la posibilidad de manifestarse sobre otro ámbito que no sea el que se planteó en los recursos administrativos previos y su resolución, mientras se subsanen los Proveídos en cuestión.

Por tal motivo, este tribunal queda imposibilitado de ingresar al fondo de la controversia que plantea el recurrente, para conocer la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 95/2011, en tanto no se resuelvan las cuestiones de forma del Proceso Contencioso incoado por Adra- Bolivia y que fuera resuelto por la AGIT, mediante Recurso Jerárquico 0399/2016 de 25 de abril.

Por lo expuesto, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico fue pronunciada en el marco de la norma legal aplicable y con la debida fundamentación en cuanto a lo impetrado por Adra Bolivia. En consecuencia no se evidenciaron agravios o lesión de derechos en la determinación asumida por la AGIT a momento de anular lo establecido en la instancia de alzada y en su caso subsanar su actuación, reponiendo lo obrado hasta el vicio más antiguo. Es decir emitir nuevo proveído que subsane el observado AN-GRLPZ-ULELR-ST-PV N° 380/15, de 30 de septiembre de 2015 y se emita uno nuevo, debidamente fundamentado y motivado. Cumpliendo lo señalado en el art. 28-b), e) y f) de la L. N° 2341 (LPA); de conformidad a lo previsto en el inc. c), parág. I, art. 212 del Cód. Trib. Boliviano, L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Adra Bolivia.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 399/2016 de 25 de abril.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



64

PETROSUR S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 58 a 71, presentada por PETROSUR S.R.L., representado legalmente por Alberto Ernesto Emilio Lema Cavour, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2068/2015, de 22 de diciembre, y Auto Motivado N° 0001/2016, de 14 de enero, pronunciados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el primero en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante y la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre, y el segundo ante la solicitud de rectificación y aclaración presentada por PETROSUR S.R.L.; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 143 a 149; el memorial del tercer interesado, de fs. 204 a 206; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la autoridad demandada, al igual de la administración tributaria, no consideró que antes del vencimiento de la cuota correspondiente al mes de marzo del plan de pagos suscrito, PETROSUR S.R.L. ofreció como "Dación en pago" un bien inmueble que sobrepasaba abundantemente el monto de la deuda existente y certificada por la Administración Tributaria (memoriales de 12 y 13/03/2014); otorgándose como respuesta que, antes de ingresar a valorar la oferta de "dación en pago", se debe cumplir con lo instituido por el art. 3 de la RND 10-0034-06 de 16 de noviembre de 2006, es decir la emisión y notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET), conforme se tiene señalado en el Proveído N 24-000664-14, de 19 de marzo de 2014; sin embargo, de forma discrecional y de mala fe, y sin pronunciamiento previo sobre la "dación en pago" y la emisión del PIET, la Administración Tributaria procedió a adoptar medidas coercitivas y de ejecución de garantías (ejecución de pólizas y boletas de garantía, retención de fondos de la empresa), lo que vulnera el principio de seguridad jurídica.

Que recién el 11 y 18 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria procedió a notificar con el PIET relativo a los planes de pago, acto que inclusive fue anulado debido a error en la diligencia, procediéndose a una nueva notificación el 17 de octubre de 2014; Deuda Tributaria a la que se agrega una nueva correspondiente a los pagos en defecto que se encontraban realizando (adeudos tributarios declarados y no cancelados), en el que primero notifica con los PIETs, para que luego puedan ser adicionados a la oferta de "dación en pago"; no obstante, de forma inexplicable, la Administración Tributaria, en noviembre de 2014, sin determinación previa respecto a la "dación en pago", procedió a ejecutar toda la deuda tributaria y adoptar medidas coercitivas respecto a este nuevo adeudo por pagos en defecto, ordenando a los Bancos la retención de fondos, a Derechos Reales la anotación preventiva sobre todos los bienes inmuebles de la empresa, insolvencia fiscal y otras, con lo que ocasionó que la empresa no pueda seguir trabajando, incumpla sus obligaciones sociales como el pago de sueldos, AFP's, proveedores y terceros, concluyendo dicho actuar arbitrario, el 15 de diciembre de 2014, con el embargo de las oficinas, además de enviar cartas a Transredes, Repsol, Petrobras, Consorcio Constructor Chimoré, ordenando retenciones sobre la empresa PETROSUR S.R.L.

Refiere que, la Autoridad de Impugnación Tributaria (General y Regional), conociendo de la S.C. N° 682/2015, de 26 de junio, no la consideró en cuanto a su razonamiento, ya que señalaron que dicho fallo no contenía mandato expreso que fuera de cumplimiento obligatorio, señalando que la sentencia mencionada dispuso denegar la tutela solicitada.

Acusa de discrecional y caprichoso el accionar del Servicio de Impuestos Nacionales, lo que se evidencia debido a que la Autoridad de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, no pudo apreciar las pruebas debido a que el fisco no remitió la totalidad del expediente, lo que fue denunciado y llevó a que la AGIT emita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1093/2015, determinando anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0272/2015, de 09 de marzo, con reposición, hasta que la ARIT Santa Cruz se pronuncie sobre todos los agravios planteados en el recurso de alzada y solicite la remisión de todos los antecedentes administrativos.

Refiere la falta de valoración de elementos fundamentales que motivaron el ilegal rechazo de la oferta de pago, como es la supuesta falta de entrega del certificado treintañal, que a pesar de no ser exigida por norma, cursa en el expediente administrativo en poder de la Administración Tributaria, ahora ofrecida en calidad de prueba las legalizadas que fueron obtenidas de la propia entidad accionada; documento que fue presentado a través de memorial de 29 de octubre de 2014 en instancia administrativa tributaria y que cursa en el cuerpo quinto de antecedentes administrativos; por lo que, la causal por la que se confirma el rechazo, quedó enervada.

Anota que la AGIT, confirmando la violación de derechos, sostiene un argumento distinto al expresado en alzada, al afirmar que el rechazo no se dio por la falta de presentación del certificado treintañal, sino a una retardación en la presentación del mismo, argumento que no

fue discutido ni manejado por las partes y mucho menos por la ARIT, ya que no se requiere juramento de reciente obtención para este documento público.

Acusa a la resolución impugnada, de incoherente, al señalar por una parte que las medidas coactivas adoptadas fueron ejecutadas con anterioridad a la presentación a la oposición de la ejecución tributaria donde formalizaron su dación en pago, sin considerar en dicho razonamiento, que el SIN mediante Proveído N° 24-000664-14, de 19 de marzo de 2014, la ARIT en la Resolución ARIT-SCZ/RA 0272/2015, de 09 de marzo y Resolución ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre y la AGIT en la Resolución AGIT-RJ 1093/2015, reconocen y sostienen como un hecho probado que la dación en pago fue comunicada y formalizada el 12 y 13 de marzo de 2014, mientras que las medidas coactivas son de agosto de 2014, vale decir cinco meses después; por otra parte, refiere también como incoherente la afirmación de que la dación en pago no se constituye en una garantía que permita suspender de manera inmediata la ejecución de la deuda tributaria, sino que se asemeja a una forma de extinción de la deuda por pago, sin considerar en tal afirmación, que no tendría sentido ofertar una dación en pago si se estaría ante un poder discrecional de la Administración Tributaria para continuar ejecutando las medidas coactivas, como en el caso, lo que provoca la quiebra de la empresa por las distintas medidas asumidas; por lo que se debe asumir el carácter suspensivo de la dación en pago, en aplicación a lo establecido en el art. 7.III de la RND 10-0020-14.

Refiere también como contradictoria la afirmación hecha en la resolución impugnada respecto a que la Administración Tributaria habría cumplido con el procedimiento legalmente establecido para la oposición de Dación en Pago por lo que no se habría ocasionado indefensión al Sujeto Pasivo; sin embargo, no se toma en cuenta que la RND señalada precedentemente, establece como requisito previo la existencia de una inspección, lo que en el caso no ocurrió; que tampoco se toma en cuenta que no se notificaron con los PIETs antes de la ejecución; que tampoco se consideró que el certificado supuestamente no presentado, se encuentra en los antecedentes y que fue escondido por el SIN; y la misma SCP N° 682/2015, de 26 de junio, por la que se establece la existencia de irregularidades.

Transcribe párrafos de la SCP N° 1662/2012, de 01 de octubre, referida al principio de verdad material aplicable a todo ámbito del Derecho; señalando luego que, la autoridad demandada no consideró la aplicación de dicho principio en el caso.

I.1.2. Petitorio

Solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2068/2015, de 22 de diciembre, así como el auto Motivado N° 0001/2016, de 14 de enero, debiendo anularse obrados hasta la notificación del proveído N° 24-000664-14 de 19 de marzo de 2014, disponiendo que la Gerencia de Grandes Contribuyentes Regional Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales, proceda a la notificación previa con los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) y la posterior consideración de la oferta de "Dación en Pago".

Así también solicita se disponga el levantamiento de las medidas coactivas y coercitivas asumidas por el Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo únicamente en calidad de garantía el inmueble ubicado (área Urbana) en la localidad de Villamontes, Tercera Sección de la Provincia Gran Chaco del Departamento de Tarija, Calle La paz de la ciudad de Villamontes, según consta de la Escritura Pública 198 de 04 de noviembre de 1993, Folio Real actualizado de 17 de octubre de 2013 N° 6.04.3.01.0000560.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT)

Citada la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 98), dentro del plazo previsto por ley presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 143 a 149 del expediente principal, bajo los siguientes argumentos:

Que la demanda instaurada demuestra una falta de argumentación técnico jurídica, ya que sólo se advierten argumentos generales, repetitivos y subjetivos nada claros, de modo que se desconocen los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo estipulado en los num. 6), 7), 8) y 9) del art. 327 del Cód. Pdto. Civ.; incumpliendo la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la Ley por parte de la AIT, para perseguir la aplicación correcta de la norma legal, tomando en cuenta que la demanda contenciosa administrativa se constituye en una demanda de puro derecho.

Luego de referir los antecedentes administrativos del caso, señala que, por lo dispuesto en el art. 11 de la RND N° 10-0020-14, que la ejecución tributaria se suspende únicamente en los siguientes casos: a) Cuando exista una autorización de plan de facilidades de pago; b) Si se garantiza la deuda tributaria en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezca; situaciones que en el caso no configuran, en consecuencia no podía pretenderse la suspensión inmediata de la medidas de ejecución tributaria.

Que si bien, contra la ejecución fiscal, procede la Dación en Pago, como una causal de oposición, los efectos de ésta surten conforme reglamentariamente se dispuso, que de acuerdo al art. 11 de la RND anotada, se declara la extinción de la obligación tributaria una vez dispuesto el bien inmueble aceptado como Dación en Pago, lo que quiere decir que la deuda tributaria se extingue con la monetización del bien, dejando por ello sentado que la Dación en Pago no se constituye en una garantía que permita suspender de manera inmediata la ejecución de la Deuda Tributaria, sino que se asemeja a una forma de extinción de la deuda por pago; por lo que, no corresponde el argumento del demandante en sentido que se vulneró sus derechos al haber ejecutado medidas de cobro estando presentada la solicitud de Dación en Pago, dado que la oferta presentada no suspende el ejercicio de la acción de ejecución tributaria, sino hasta que sea aceptada.

Señala que la oposición de Dación en Pago tiene como alcance procesos que se encuentren en ejecución tributaria, por lo que al haber ejecutado la garantía presentada en los planes de facilidades de pago ante su incumplimiento, únicamente conlleva el cumplimiento de la finalidad de la garantía establecida, no implicando la suspensión de la ejecución tributaria, no debiendo confundirse con la garantía de la deuda como suspensión de la ejecución tributaria dentro de un proceso de ejecución.

Anota que, sobre el petitorio de la demanda, y los Recursos de Alzada y Jerárquico, se tiene que el proceso o acto denunciado ante la AIT es el Auto Motivado N° 25-004538-14 de 10 de noviembre de 2014, por lo que, la AIT únicamente puede disponer sobre el acto impugnado

o en su caso sobre el procedimiento para su emisión, de modo que no le corresponde pronunciarse y decidir sobre otros procesos administrativos tributarios, como las ejecuciones tributarias y los planes de pago desarrollados por la Administración Tributaria.

En cuanto a la SCP N° 0682/2015, señala que, por lo dispuesto en el art. 15.II del Código Procesal Constitucional, sólo las razones jurídicas de la decisión constituyen jurisprudencia y tienen carácter vinculante, y siendo que en el caso la acción constitucional fue denegada bajo el principio de subsidiariedad, no corresponde considerarla como vinculante al caso.

En cuanto al argumento de que la Administración Tributaria exigió el certificado treintaenal sólo con el objeto de retrasar el cumplimiento de la acreditación de documentación de la Dación en Pago, para justificar la ejecución de las garantías; refiere lo señalado en el art. 5 de la RND N° 10-0020-14; de modo que para el ofrecimiento de la dación en pago, se dispusieron los requisitos que el interesado debía cumplir, lo que no puede ser desconocido por el contribuyente, al constituir obligación el conocimiento de la normativa tributaria, dado que en el caso, ante la solicitud de la Dación en Pago, la Administración Tributaria verificó la documentación presentada y estableció sus observaciones, además de solicitar la presentación del certificado treintaenal, que fue anteriormente solicitado, de modo que no fue un requisito nuevo que el sujeto pasivo se hubiere visto imposibilitado de cumplir.

Añade que, luego de la observación a la documentación presentada, la administración tributaria emitió el Auto Motivado N° 25-004538-14, por el que resolvió rechazar la oposición de la ejecución tributaria por Dación de Pago, señalando el incumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 5 de la RND N° 10-0020-14, como: b) Folio Real o certificado alodial actualizado en el que no figuren gravámenes, siendo que en el asiento B 14 se registra un gravamen vigente; j) Avalúo pericial elaborado por un perito acreditado por una Entidad Financiera, y; k) Otra documentación requerida, en el caso el certificado treintaenal; indicando que la documentación presentada en la oferta de Dación en Pago, no cumple con los requisitos establecidos. Así, mediante Proveído N° 24-002343-14, comunicó al sujeto pasivo que tenía el plazo de cinco días para subsanar observaciones y presentar el certificado treintaenal que fue anteriormente requerido, advirtiendo además, que de no subsanar las observaciones, se tendría por no presentada la oposición; no habiendo cumplido en el plazo señalado el sujeto pasivo, lo que motivó que la administración tributaria diera por no presentada la solicitud de oposición de dación en pago, emitiendo en consecuencia el Auto motivado N° 25-004538-14, rechazando la solicitud.

Anota que, siendo que la efectividad de la dación en pago es decisión del acreedor, la AIT y el Tribunal Supremo no serían competentes para pronunciarse en el fondo y resolver aceptando la Dación en Pago, como se pretende por la parte demandante, por ser inherente a la voluntad de la Administración Tributaria.

Refiere que dichos argumentos se encuentra comprendidos en la resolución impugnada, en la que se expuso sobre las razones del rechazo de la oferta de Dación en Pago, valorando el memorial citado por el sujeto pasivo; aclarando que desde que fue requerido el certificado treintaenal, el sujeto pasivo tuvo tiempo suficiente para cumplir con el requerimiento de la Administración Tributaria; aclarando también que el ahora demandante no solicitó en su recurso jerárquico ni alegatos, pronunciamiento expreso respecto a la pertinencia de la inspección como requisito previo a la aceptación o rechazo de la oferta de dación en pago.

Cita en calidad de jurisprudencia la Sentencia N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictada por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, respecto a la necesidad de establecer y demostrar con argumentos apropiados la errada interpretación de los hechos o la vulneración de la normativa aplicada en la que se presume incurrió la autoridad demandada.

I.2.1. Petitorio

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por PETROSUR S.R.L., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2068/2015, de 22 de diciembre y el Auto Motivado N° 0001/2016, de 14 de enero, pronunciados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT.

I.3. Tercer interesado

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, conforme se tiene de la diligencia saliente a fs. 121 de obrados. Habiendo presentado memorial, que cursa de fs. 204 a 206 de obrados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) PETROSUR S.R.L., suscribió con el Servicio de Impuestos Nacionales los planes de Pago por Deuda Tributaria Nos. 20-00092-2012, 20-0009-11, 20-00061-11, 20-00060-12, 20-00183-12, 20-00202-12, 20-00203-12 y 20-00215-12. (fs. 37 del expediente principal – Resolución del Recurso Jerárquico). Sin embargo, en marzo de 2014, la empresa mencionada presentó a la Administración Tributaria, oferta de “Dación en Pago”.

ii) El 11/11/2014, la administración tributaria notificó por cédula a PETROSUR S.R.L. con el Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014, por el que resuelve rechazar la oposición de la Ejecución Tributaria por “Dación en Pago”, retomando la ejecución tributaria en el marco de la RND 10-0020-14.

iii) En recurso de Alzada formulado por el agraviado, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre, por la que resuelve anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído 24-002343-14, de 14 de octubre de 2014 inclusive, emitido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del

Servicio de Impuestos Nacionales; Decisión confirmada mediante Auto de 02/10/2015. (fs. 375 a 387 y 391 a 394 del 2 Cuerpo de antecedentes administrativos en impugnación tributaria)

iv) Formulado recurso jerárquico por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales y PETROSUR S.R.L., la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2068/2015, de 22 de diciembre, por la que resolvió revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz; en consecuencia confirma el Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014; Decisión confirmada mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0001/2016, de 14/01/2016. (fs. 30 a 52 y 53 a 56 del cuaderno procesal)

Resoluciones últimas contra las cuales se formula la demanda contenciosa administrativa que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

vi) Concluido el trámite se decretó Autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 207 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

La pretensión expuesta por el actor en su demanda es la nulidad de actos administrativos específicos desplegados por la Administración Tributaria, en el comprendido que los mismos no se apegan a lo establecido en la normativa tributaria, lo que le provocaría la vulneración de derechos fundamentales. En ese sentido reclama como actos ilegales e indebidos: 1) La adopción de medidas coercitivas y de ejecución de garantías, sin previo pronunciamiento respecto a la oferta de "Dación en Pago"; 2) La ejecución de medidas de ejecución de la Deuda Tributaria correspondientes a los planes de pago suscritos, sin la emisión y notificación previa con los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIETs); 3) Falta de valoración en el Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014, de la documentación presentada sobre la oferta de "Dación en Pago" (certificado treintaíal); 4) Incumplimiento del procedimiento previsto en el art. 8 de la RND 10-00034-06, de 16 de noviembre de 2006 (ausencia de inspección ocular previa).

A efectos de resolver la cuestión jurídica propuesta, imperioso es dejar anotado lo acontecido en el caso, en cuanto a los hechos y actos administrativos, para luego resolver la nulidad impetrada por la parte actora; entendiendo que el motivo de la misma, quebrantaría los principios constitucionales que informan el ordenamiento jurídico, como la legalidad, seguridad jurídica, igualdad, proporcionalidad, jerarquía normativa y debido proceso.

Se advierte entonces, de la revisión de los antecedentes adjuntos, los siguientes actos desarrollados en sede administrativa:

El 12/03/2014, PETROSUR S.R.L. presentó a la Administración Tributaria memorial por el que expresaba su imposibilidad de continuar cancelando los planes de pago de los distintos convenios suscritos con el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); y, con el propósito cumplir con sus Obligaciones Tributarias, ofreció como "Dación en Pago" un bien inmueble ubicado en la localidad de Villamontes, presentando a dicho efecto la documentación básica y protestando adjuntar la documentación necesaria una vez cuente con respuesta de la AT. El 13/03/2014, el sujeto pasivo presentó memorial comunicando oficialmente la oferta de "Dación en Pago".

El 19/03/2014, la administración tributaria emite Proveído 24-000664-14, anotando que previamente debe darse cumplimiento a lo señalado en el art. 3 de la RND 10-00034-06, de 16 de noviembre de 2006.

El 20/08/2014, en conocimiento de que la entidad fiscal realizaba actos de ejecución tributaria, el sujeto pasivo solicitó a la administración tributaria mantener en suspenso cualquier ejecución hasta que se valore la dación en pago; en ese sentido, el 22/08/2014 la empresa presentó la documentación necesaria para la "Dación en Pago", solicitando un pronunciamiento expreso al respecto.

El 01/09/2014, la administración tributaria emite el Proveído 24-001907-14, solicitando la documentación establecida como requisitos en la RND 10-0020-14 con relación al art. 5-l-b), c), g), h), j) y parág. II, además del certificado treintaíal de Derechos Reales; acto administrativo con el que se notifica al sujeto pasivo el 10/09/2014.

El 12/09/2014, advirtiendo el sujeto pasivo que la AT, al tiempo de tramitar la oferta de "Dación en Pago", también exigía la ejecución de las boletas y pólizas de garantía así como la adopción de medidas coercitivas, solicitó al Ente Fiscal la nulidad de la ejecución tributaria.

El 19/09/2014, el sujeto pasivo informa mediante memorial a la administración tributaria que habiendo conocido el Proveído 24-001907-14, se adjuntaba la documentación, aclarando que el certificado treintaíal que no se encontraba como requisito, demanda un tiempo superior a cuyo efecto solicita mayor plazo y que dicho documento no puede constituirse en una causal de negativa, puesto que incluso, de la documentación adjunta se demostraba desde cuando se posee el inmueble, solicitando por ello se acepte la documentación.

El 11 y 18/09/2014, recién la administración tributaria emite y notifica con los PIETs relativos a los planes de pago incumplidos; que por la nulidad dispuesta mediante Auto 25-03553-14 de 09/10/2014, fueron nuevamente notificados el 17/10/2014.

El 06/10/2014, la administración tributaria emitió Proveído 24-0002354-14, señalando entre otros aspectos que, en cuanto al ofrecimiento de un bien inmueble como "Dación en Pago", se debe cumplir con todos los requisitos establecidos en la L. N° 2492 y RND 10-0020-14, de 13 de junio de 2014. En la misma fecha, la administración tributaria emitió también el Proveído 24-002081-14, respondiendo a la solicitud planteada por el Sujeto Pasivo mediante memorial de 19/09/2014, exigiendo así el cumplimiento de los requisitos ya señalados en el Proveído 24-001907-14.

El 13/10/2014, el Sujeto Pasivo presentó documentación complementaria respecto a la dación en pago, y consistente en: 1) Original de plano de lote, plano de planta de construcciones; Original de plano de verificación predial del terreno; 3) Inscripción al régimen general y fotocopia del NIT; 4) Original de certificación del Banco Bisa del Arq. Luis Javier Sánchez Morales, Perito Evaluador Independiente; 5) Original de certificación del Banco de Crédito del Arq. Luis Javier Sánchez Morales, Perito evaluador independiente; 6) Comprobante de Caja (fotocopia) de ingreso de solicitud de certificación de tradición de la Oficina de Derechos Reales. No obstante, el 22/10/2014, la administración tributaria notificó al Sujeto Pasivo con el Proveído 24-002343-14, de 14 de octubre de 2014, aceptando la documentación presentada el 13/10/2014 en cuanto a los puntos 1), 2) y 3), y otorgando un plazo de 5 días para la presentación de documentación pendiente como es el certificado treintañal, aclarando que, con relación a los puntos 4) y 5), se trataba de copia simple.

El 29/10/2014, el Sujeto Pasivo, en atención al Proveído 24-002343-14, complementa documentación respecto a la "Dación en Pago".

El 11/11/2014, la administración tributaria notificó al Sujeto Pasivo con el Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014, por el que resuelve rechazar la oposición de la ejecución tributaria por "Dación en Pago", retomándose la ejecución tributaria en el marco de lo dispuesto en la RND 10-0020-14 y la L. N° 2492 en su art. 110.

Contra el Auto Motivado N° 25-004538-14, se formuló recurso de Alzada y Jerárquico, éste último que fue resuelto por la AGIT mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1093/2015, de 29 de junio, por la que se resolvió anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0272/2015, de 09 de marzo, emitida por la ARIT Santa Cruz, a fin de que la mencionada instancia recursiva se pronuncie sobre todos los agravios planteados en el recurso de alzada, en relación al Proveído 24-000664-14 de 19 de marzo de 2014, y solicite la remisión de todos los antecedentes administrativos por parte de la AT.

En ese marco, la ARIT vuelve a emitir nueva Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre, por la que decide anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Proveído 24-002343-14, de 14 de octubre de 2014 inclusive, emitido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales; que luego del recurso de Jerárquico presentado por ambas partes del proceso administrativo, fue revocada en su totalidad por la Resolución del Recurso Jerárquico, hoy demandada en esta vía, que en última instancia dispone revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0811/2015, de 21 de septiembre, manteniendo en consecuencia la vigencia del Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014; Decisión confirmada mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0001/2016, de 14/01/2016.

Ahora bien, siendo que la denuncia se concentra en el despliegue de determinados actos administrativos, que en criterio de la parte demandante, estarían al margen de la norma tributaria y por consiguiente vulnerarían derechos fundamentales, toca a este Tribunal verificar en primer lugar lo afirmado al respecto, siendo necesario para ello partir de lo anotado por el espectro normativo tributario que regula la cuestión jurídica de la ejecución tributaria y la "Dación en Pago" como causal de oposición a la ejecución tributaria.

Así, conforme a lo previsto en el art. 107-I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 (CTB), es evidente que en la causa la ejecución tributaria es exclusivamente administrativa, en la medida en que la Deuda Tributaria fue establecida mediante resolución administrativa que concedió plan de facilidades de pagos al Sujeto Pasivo tributario, de modo que se entiende que corresponde al ente fiscal la ejecución de la misma, empero dicha ejecución debe enmarcarse en la normativa tributaria al respecto.

Ahora bien, el art. 109 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003 (CTB), establece que: I. La Ejecución Tributaria se suspenderá inmediatamente en los siguientes casos:... () 2. Si el Sujeto Pasivo o tercero responsable garantiza la deuda tributaria en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezca. II. Contra la ejecución fiscal, sólo serán admisibles las siguientes causales de oposición... () 3. Dación en pago, conforme se disponga reglamentariamente. Estas causales sólo serán válidas si se presentan antes de la conclusión de la fase de ejecución tributaria.

A su vez, la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0020-14, de 13 de junio de 2014, cuyo objeto es reglamentar la "Dación en Pago" como causal de oposición a la Ejecución Tributaria, establece el procedimiento, los términos y plazos, las condiciones y los requisitos a cumplirse para la aplicación de dicha figura jurídica; estableciendo así el art. 2 de la mencionada normativa, que la dación en pago sólo será aplicable para procesos en etapa de Ejecución Tributaria, conforme establece el CTB.

Sabido es entonces que, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 108-I del CTB, la Ejecución Tributaria por la Administración Tributaria, se inicia con la notificación al Sujeto Pasivo, entre otros, con la resolución que concede planes de facilidades de pago, cuando los pagos han sido incumplidos total o parcialmente, por los saldos impagos. En ese sentido, el art. 4 del D.S. N° 27874 de 28 de noviembre de 2004, regula que la ejecutabilidad de los títulos listados en el parágrafo I del art. 108 de la L. N° 2492, procede al tercer día siguiente a la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria. También es conocido que, en ejecución tributaria, la administración tributaria tiene reconocidas las distintas facultades numeradas en el art. 110 del CTB.

En cuanto a la dación en pago como causal de oposición a la ejecución tributaria, la RND ya anotada en los párrafos precedentes, establece que, en la etapa de ejecución tributaria, la entrega del bien inmueble que efectuare el Sujeto Pasivo o tercero responsable deudor como prestación diversa a la debida, será tomada en calidad de pago total o parcial de la deuda tributaria, según resulte de su aceptación y disposición por el Servicio de Impuestos Nacionales, a ese efecto, el art. 5 de la misma normativa señala en concreto los requisitos a cumplir en cuanto a la oferta en dación en pago por el Sujeto Pasivo, entre los que se encuentran: "a) Testimonio de propiedad del bien inmueble (Original). b) Folio Real o Certificado alodial actualizado (Original). c) Certificado Catastral actualizado (Original). d) Plano de Línea y Nivel

aprobado por el Gobierno Autónomo Municipal competente (Original). e) Plano de Construcción aprobado por el Gobierno Autónomo Municipal competente (Original) si correspondiere. f) Plano de fraccionamiento (cuando se trate de propiedad horizontal). g) Comprobantes de pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles de las últimas 5 gestiones (Originales o fotocopias legalizadas). h) Certificación de no adeudos emitida por las empresas que proveen servicios básicos. i) Certificación emitida por la Administración u otra organización específica del edificio o condominio, respecto a no adeudos por expensas comunes (cuando se trate de propiedad horizontal). j) Avalúo Pericial elaborado por un perito acreditado por una Entidad Financiera. k) Otra documentación o información según el caso particular. II. El Sujeto Pasivo o tercero responsable deudor sólo podrá presentar u ofertar en Dación en Pago, bienes inmuebles que se encuentren libres de todo gravamen, hipoteca o restricción respecto a la libre disposición de los mismos, salvo que se traten de gravámenes efectuados por el Servicio de Impuestos Nacionales emergentes de las deudas que motivaren la oposición.” (sic).

A su vez, el art. 8 de la RND citada, refiere un procedimiento a seguir en cuanto a la verificación de la documentación y evaluación del inmueble, señalando así: “I. La Gerencia Distrital o GRACO competente, en el plazo de 5 días de recepcionada la oposición a la Ejecución Tributaria por Dación en Pago, verificará la presentación y cumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 5 de la presente Resolución.

II. De existir observaciones a la documentación presentada, la Gerencia Distrital o GRACO mediante Proveído conminará al Sujeto Pasivo o tercero responsable subsanar las mismas en el plazo de 5 días de su notificación, bajo advertencia de tener su oposición por no presentada.

III. De no existir observaciones a la documentación presentada, vencido el plazo señalado en el parág. I, la Gerencia Distrital o GRACO a fin de verificar la ubicación, características físicas y estado del o los bienes inmuebles señalados en el Informe de Avalúo Pericial, dentro del plazo de 10 días señalará y llevará a cabo inspección ocular en el bien inmueble sujeto a Dación en Pago.

El día y hora de inspección ocular señalado, el Gerente Distrital o GRACO y el Jefe del Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva se constituirán en el lugar donde se encontrare ubicado el bien inmueble ofrecido en Dación en Pago, hecho que deberá constar en acta; la inasistencia del Sujeto Pasivo o tercero responsable deudor a dicho acto motivará se tenga su oposición como desistida y no presentada, prosiguiéndose en consecuencia y sin más trámite con el proceso de Ejecución Tributaria.

IV. Cuando habiéndose llevado a cabo la inspección ocular se hubiere advertido las siguientes circunstancias: a) Insuficiencia del ofrecimiento; b) Incumplimiento de los requisitos dispuestos en los arts. precedentes; c) Fundamentos que adviertan dificultades y/o inconvenientes para hacer efectiva la monetización del bien inmueble ofrecido en Dación en Pago, la Gerencia Distrital o GRACO mediante Auto Administrativo rechazará la oposición, prosiguiendo inmediatamente con la Ejecución Tributaria.” (Sic).

Dispuesto así el marco normativo tributario aplicable al caso, de la revisión de los mismos fallos impugnados que cursan en antecedentes, se advierte con claridad que la Administración Tributaria procedió a notificar con los PIETs relativos a los planes de facilidades de pago incumplidos, el 17 de octubre de 2017 (debido a la nulidad dispuesta mediante Auto 25-03553-14 de 09/10/2017, por el que se anulan las notificaciones realizadas el 11 y 18/09/2014), es decir, cuando la administración tributaria ya desplegó con anterioridad a dicha actuación administrativa, distintas medidas coactivas tendientes al cobro de la deuda tributaria, como la ejecución de garantías (ejecución de pólizas y boletas de garantía) y la retención de fondos de la empresa, sin el debido respaldo legal al efecto, y desconociendo el derecho al debido proceso del Sujeto Pasivo, por cuanto sin haber iniciado el proceso de Ejecución Tributaria, que debió partir con la notificación con el PIET al Sujeto Pasivo, la administración tributaria ejerció medidas coactivas; es más, la administración tributaria tenía en su poder la oferta de dación en pago hecha por el Sujeto Pasivo, aspecto sobre el cual debe anotarse lo señalado a continuación.

Es un hecho no controvertido, el que la empresa PETROSUR S.R.L. presentó a la Administración Tributaria (AT) en 12/08/2014 y 13/08/2014, memorial por el que expresaba su imposibilidad de continuar cancelando los planes de pago de los distintos convenios suscritos con el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), y su voluntad de cumplir con la obligación tributaria, ofertando así como “Dación en Pago” un bien inmueble ubicado en la localidad de Villamontes, presentando a dicho efecto la documentación básica y protestando adjuntar la documentación necesaria una vez cuente con respuesta de la AT; petición que fue respondida por la administración tributaria a través de Proveído 24-000664-14, anotando que previamente debe darse cumplimiento a lo señalado en el art. 3 de la RND 10-00034-06, de 16 de noviembre de 2006, que no es otra cosa que los convenios de pago deben encontrarse incumplidos y la causa esté en proceso de ejecución tributaria, situación que ciertamente a la fecha de presentación de la solicitud del Sujeto Pasivo, aún no ocurría; sin embargo, la entidad fiscal, desconociendo el derecho que le asiste al Sujeto Pasivo en el proceso de ejecución tributaria, como es el derecho a invocar una causal de suspensión o de oposición a la ejecución tributaria, asumió medidas de hecho como las medidas coactivas mencionadas en el párrafo precedente, no obstante que la administración tributaria tenía conocimiento de la voluntad del contribuyente de cumplir con el pago de la obligación tributaria a través de la oferta de “Dación en Pago” que ya había sido presentada con anterioridad al inicio de la Ejecución Tributaria, por lo que las medidas coactivas de hecho asumidas por la AT, evidentemente se apartan de las previsiones normativas contempladas en los arts. 108 y 109-II del CTB, concordante con el art. 4 del D.S. N° 27874 de 28 de noviembre de 2004, en cuanto limitan los derechos del contribuyente.

A lo señalado debe agregarse que, si bien la entidad fiscal, ante la solicitud planteada por el contribuyente en 20/08/2014 y 22/08/2014, de considerar la oferta de “Dación en Pago” del bien inmueble arriba anotado, y que por los antecedentes cubriría el total de la deuda tributaria, la administración tributaria mediante Proveído 24-001907-14 de 01/09/2014, solicita al contribuyente cumplir con los requisitos establecidos en el art. 5-I-b), c), g), h) y j) y parág. II de la RND 10-0020-14, al que además agrega la presentación del “Certificado Treintaañal”; sin embargo, y pese a tener conocimiento de la oposición a la ejecución tributaria presentada por el Sujeto Pasivo, la administración tributaria continuó ejerciendo medidas coactivas tendientes al cobro de la Deuda Tributaria, así se advierte de la solicitud presentada por el contribuyente ante la administración tributaria el 12/09/2014, por el que pide se dejen sin efecto las medidas coercitivas asumidas.

Cabe señalar que, la presentación de una oposición a la ejecución tributaria tiene un efecto suspensivo temporal de la ejecución, así se entiende de la interpretación de la última parte del párrafo segundo correspondiente al parágrafo III y última parte del parágrafo IV, todos del art. 8 de la RND 10-0020-14, cuando refieren que, ante el incumplimiento de las condiciones allí señaladas, corresponde proseguir con el proceso de Ejecución Tributaria; interpretación que además guarda coherencia y razonabilidad, dado que sería contradictorio entender que hasta en tanto no se cuente con una resolución de aceptación de la causal de oposición planteada por el ejecutado, el acreedor (AT) continúe ejerciendo las medidas coactivas señaladas en la Ley, más cuando el procedimiento previsto para la tramitación de la oferta de dación en pago, es sencillo y corto, conforme se evidencia de lo descrito en el art. 8 de la RND mencionada, y que en su mayoría depende de la celeridad que otorgue la propia AT.

En ese sentido, la ejecución de medidas coactivas tendientes al cobro de la deuda tributaria desplegadas por la administración tributaria en el caso, aún antes de otorgar una respuesta positiva o negativa en relación a la oferta de "Dación en Pago" presentada por el contribuyente, no se apegan a lo previsto en las normas tributarias precedentemente anotadas, al constituir medidas de hecho que no respetaron el previo y debido proceso, situación que debe ser corregida por la propia AT. Debe aclararse que no se aplica al caso la extinción de la obligación tributaria por aceptación de la dación en pago, como indebidamente fundamenta la autoridad demandada, puesto que debe diferenciarse el efecto extintivo de la obligación tributaria por efecto de la aceptación de la dación en pago, del efecto suspensivo temporal que conlleva la presentación de la oferta de dación en pago en un proceso de ejecución tributaria, conforme lo fundamentado precedentemente.

Finalmente, en cuanto a la valoración de los documentos presentados por el Sujeto Pasivo para la oferta de dación en pago, entre ellos, el certificado treintaenal exigido por la administración tributaria; corresponde anotar que, al haber advertido este Tribunal la existencia de vicios en el proceso de ejecución tributaria llevado adelante por la Administración Tributaria, conforme a los fundamentos arriba expuestos, los cuales deben ser saneados previamente, no corresponde por lo tanto ingresar a considerar las cuestiones de fondo que hacen a los motivos del rechazo de la oferta de dación en pago y comprendidos en el Auto Motivado N° 25-004538-14, de 10 de noviembre de 2014, entendiéndose que la AT, ante el hipotético de presentarse nuevamente la oferta de dación en pago conforme a procedimiento, en ejecución tributaria, analizará la misma considerando los requisitos, plazos y condiciones previstas en la RND 10-0020-14, siempre observando los principios que rigen el procedimiento administrativo, entre ellos, el de sometimiento pleno a la Ley, verdad material, informalismo y proporcionalidad, contemplados en el art. 4 de la L. N° 2341.

Por lo razonado, este Tribunal advierte ciertamente que el accionar de la Administración Tributaria no se apega a la norma tributaria descrita en los arts. 108 y 109-II del CTB, concordante con el art. 4 del D.S. N° 27874 de 28 de noviembre de 2004, al haber ejecutado medidas coactivas diversas de manera previa al inicio del proceso de ejecución tributaria, conforme a lo señalado precedentemente, limitando con dicho accionar los derechos del contribuyente para que, antes a cualquier medida coactiva, conozca del inicio del proceso de ejecución y así tenga la posibilidad de plantear causales de suspensión y oposición de la ejecución tributaria, todo en el marco de la norma tributaria arriba citada, situación que debe ser corregida.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 58 a 71, presentada por PETROSUR S.R.L., dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2068/2015, de 22 de diciembre, y Auto Motivado N° 0001/2016, de 14 de enero, pronunciados por la AGIT, en consecuencia, se anula obrados hasta que la Administración Tributaria, en forma previa a disponer las medidas coactivas señaladas por Ley, emita nuevamente Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria apegando su actuar a lo dispuesto en los arts. 108 y 109-II del CTB, art. 4 del D.S. N° 27874 de 28 de noviembre de 2004.

En mérito a lo resuelto, se deja sin efecto todas las medidas coactivas asumidas por la AT, a cuyo efecto oficiase por secretaría a las entidades correspondientes.

Procédase a la devolución a la AGIT, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



65

**Electrored (Bolivia) S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Electrored (Bolivia) S.R.L. a través de su apoderado Fiki Abelardo Mendoza Jallaza, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015 de 15 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 47 a 53 la contestación de fs. 93 a 110, decreto de fs. 176; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

En 21 de septiembre de 2014, efectivos del Control Operativo Aduanero, labraron el Acta de Comiso N° 005667, en la que se establece que en la Localidad de Vichuloma, del Departamento de Oruro, intervinieron el vehículo Tipo Camión, Marca Volvo, con placa de control 1194-YGU, que transportaba 4 cajas de madera conteniendo perforadoras de procedencia extranjera, cantidades y demás características a determinarse en aforo físico; al momento de la intervención, el conductor del vehículo presentó: Guías de Carga Nos. 3880, 3881, 3882, 3884 y 3883; Guía de Remisión N° 8336; fotocopia de Factura N2 99075; fotocopia legalizada de la DUI C-12117. En el campo Observaciones, aclaró que el medio de transporte fue enviado a Zona Previa por la duda razonable referida a la mercancía que era transportada.

La Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GROGR-ORUOI-SPCC-IT N° 797/2014, de 26 de septiembre de 2014, concluyendo que en cumplimiento al Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional SPCC, no existía mercancía de procedencia nacional identificada, en tal sentido, la DUI C-12117, en la página de documentos adicionales, hace referencia a la Factura Comercial N° 004-0002784, donde el código del art. PTB0200B 10650, refiere al producto de las bolas de acero de 2" y el código del art. PTB0400B20649, refiere al producto de las bolas de acero de 4", dichos códigos a momento de la verificación física de la mercancía no se lograron encontrar en el producto ni en la bolsa de embalaje, razón por la cual estos documentos no amparan la mercancía descrita en los ítems 5 y 6 del cuadro de cotejo. En la intervención se presentó una fotocopia simple de la Factura N12 99075 que hace referencia en su descripción al producto "1600 metros de cable de aluminio con alma de acero 210 AWG", por otra parte, a momento de la verificación física no se pudo evidenciar ni en el envase, que son las carretas, ni en el producto, la descripción "210 AWG", por lo que este documento no ampara al ítem 22; en ese entendido, al no tener más documentación legal que acredite la importación del resto de la mercancía (siendo un total de 23 ítems), la mercancía decomisada no se encontraba amparada y de acuerdo a la R.D. N° 01-005-13, recomendó el comiso definitivo de toda la mercancía y proseguir con el procedimiento correspondiente.

El 29 de octubre de 2014, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Rosner Ancalle Choque y a presuntos autores y/o interesados, con el Acta de Intervención Contravencional COARORU-C-0769/2014, caso denominado "Vichuloma-191/14", de 21 de octubre de 2014, en el cual señala que el 21 de septiembre de 2014, efectivos del Control Operativo Aduanero, en la Localidad de Vichuloma del Departamento de Oruro, se intervino al vehículo Camión Volvo con Placa de Control 1194-YGU, conducido por Rosner Ancalle Choque, evidenciando que transportaba 4 cajas de madera conteniendo perforadoras de procedencia extranjera, que no contaban con la documentación correspondiente, siendo que al momento de la intervención el conductor presentó: Guías de Carga Nos. 3880, 3881, 3882, 3884 y 3883; Guía de Remisión N° 8336; fotocopia de Factura N° 99075; y fotocopia legalizada de la DUI C-12117, por lo que ante esta situación, la mercancía y el vehículo fueron trasladados y sometidos a verificación en zona previa, es así que el 22 y 23 de septiembre de 2014, se procedió a la verificación de la mercancía al 100% y la documentación presentada a momento de la intervención, teniendo como resultado el Informe Técnico AN- GROGR-ORUOI-SPCC-IT N° 797/2014 el cual refiere que la documentación presentada no ampara a la mercancía; asimismo, se determina por tributos omitidos 23.997,54 UFV, calificando la conducta como Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el inc. b), Artículo 181 de la L. N° 2492 (CTB); otorgando el plazo de tres (3) días hábiles para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación.

En 23 de septiembre de 2014, Rosner Ancalle Choque solicitó mediante memorial a la Administración Aduanera, la devolución de la mercancía que se encontraba en Zona Previa, toda vez que la misma contaba con documentación que fue presentada en el momento de la intervención consistente en: Guías de Carga Nos. 3880, 3881, 3882, 3884 y 3883; Guía de Remisión N° 8336; fotocopia de Factura N° 99075; fotocopia legalizada de la DUI C-12117.

Panamerican Silver Bolivia S.A., representada por José Antonio Rueda Mendoza, solicitó mediante memorial de 04 de noviembre de 2014, solicitó a la Administración la devolución de los ítems 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 16 y cable de aluminio con alma de acero AWG (1.600 metros).

Electored (Bolivia) S.R.L., solicitó mediante memorial de 04 de noviembre de 2014, a la Administración Aduanera, la devolución de la mercancía comisada descrita en los ítems 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 y 15.

En 12 de noviembre de 2014, Electored (Bolivia) S.R.L., mediante nota solicitó a la Administración Aduanera una inspección in situ debido a no estar de acuerdo con el tenor del Acta de Intervención referido a la descripción del ítem 15.

El 05 de febrero de 2015, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN- G ROGR SPCC-IT N° 113/2015, el cual indica que de acuerdo al análisis técnico y compulsas documentales de las pruebas presentadas como descargo, la mercancía correspondiente a los ítems 1, 2 y 3 registrada en el Cuadro de Valoración N2 AN- G ROGR-ORUOI-CV N2 1644/14, se encontraba amparada debido a que presentaron documentación que acredita su legal internación y/o comercialización; asimismo, la mercancía correspondiente a los ítems 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 registrada en el referido Cuadro de Valoración no se encontraba amparada, debido a que no se presentó documentación que acredite la legal internación de la mercancía; por lo que, la mercancía descrita en los referidos ítems se encontraba dentro del alcance del inc. b), art. 181 de la L. N° 2492; por otra parte, recomendó que en sustitución del comiso del medio de transporte se cancele la multa de 37.817,74 UFV, correspondiente al cincuenta (50) % del valor CIF de la mercancía indocumentada y que se proceda a la proyección de la correspondiente Resolución conforme a la RD N° 01-005-13.

En 04 de marzo de 2015, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Tomás Lampa Chocamani, Fiki Abelardo Mendoza y José Antonio Rueda Mendoza, con la Resolución Administrativa en Contrabando N° AN-GRORU-ORUOI-SPCC N2 014/2015, que declaró probada la Comisión de Contravención Aduanera por Contrabando tipificado por el inc. b) art. 181 de la L. N° 2492 contra los referidos Sujetos Pasivos, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16 del Cuadro de Valoración AN-GROGR-ORUOI-CV N° 1644/14; asimismo, resolvió declarar improbadamente la Comisión de Contravención Aduanera de Contrabando y en consecuencia disponiendo la devolución de la mercancía descrita en los ítems 1, 2 y 3 del citado Cuadro de Valoración; asimismo, declaró procedente la devolución del medio de transporte a favor de Tomás Lampa Chocamani previo pago de la multa que asciende a 37.817,74 UFV.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que la empresa Electored (Bolivia) S.R.L. a través de su apoderado Fiki Abelardo Mendoza Jallaza, se apersona a este Tribunal, solicitando se declare probada la demanda y la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015 de 15 de septiembre, emitida por la AGIT, impugnándola con los argumentos siguientes:

Señala que lo decomisado es mercadería nacionalizada vendida que estaba en tránsito hasta el lugar del pedido, el Departamento de Potosí y, porque la interrupción de ese tránsito interno implica que se atentó contra la garantía de libre tránsito que tienen las mercaderías nacionales, que es el estatus que tenía la mercadería decomisada al haber sido objeto de su nacionalización mediante despachos aduaneros de importación a consumo.

Detalla que la resolución impugnada y las que le precedieron, sustentan la tipificación de contravención por contrabando en el inc. b) del art. 181 del Cód. Trib. Boliviano, L. N° 2492, que se refiere específicamente a que es contrabando el realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales, lo que; señala no puede ser aplicada a este caso, porque la tenencia legítima de la mercadería decomisada estaba demostrada con la documentación de importación y esencialmente por las guías de carga y la guía de remisión N° 8336, documentos que demuestran el transporte legal y no puede subsumirse en la previsión del art. 181-b) de la L. N° 2492.

Manifiesta que la ARIT LA PAZ declaró que la mercadería precisada en los ítems 8, 9, 10 y 11 estaban amparadas y dispuso excluirlas del proceso, la AGIT revirtió esa determinación, declarando Contrabando Contravencional, señala que el criterio de la AGIT es meramente burocrático y por ende incongruente.

Señala que el ítem 8.- 120 unidades de soporte para aislador racks amparado por la DUI C-38019, declara la descripción y las características determinadas en el Acta de Intervención Contravencional. Ítem 9.- 40 unidades de soportes para aislador racks amparado porque el bastidor también es un aislador de energía, por lo que la descripción de bastidor corresponde a ese ítem, amparado por la DUI C-38019 declara la descripción y características determinadas de las mercancías. Ítem 10.- 50 unidades de abrazaderas, por las características quedo establecido que están amparadas por la DUI C-71059 en su calidad de grapas metálicas, ítem 11.- 20 unidades de abrazaderas, tiene el mismo respaldo documental por ser similar y corresponder su nacionalización a la misma DUI C-71059. ítem 12.- 80 unidades poleas de porcelana (aislantes). Aduce que, la DUI C-3473 fue observada porque consideran que declara como referencia R012012. Incurren en un error, porque ese es el código de fabricación del proveedor, razón por la que está especificado en los ítems 71 y 81 de la Declaración Andina del Valor, documento que es la base de la citada DUI, consecuentemente esa mercadería si está amparada por esa DUI, porque precisa de manera inequívoca que lo despachado y nacionalizado son aislantes que también se conoce como aisladores eléctricos, siendo el material cerámica.

En consecuencia, señala que, el ítem 12 está amparado por la DUI 2012/734/C-3473, ítem 13.- Cable de 3 hilos, esta mercadería es la denominada malla de remate preformado para distribución cable 1/0 AWG ACSR/AAC; arguye que, la DUI 2014/701/C-6709 nacionalizó esa mercadería bajo la denominación técnica descrita por el proveedor, la empresa Maclean Power, en la que se precisa que la clase es DDE-9544, DUI sustentada en la Declaración Andina del Valor 12159728 que ese es el modelo de cable. Consecuentemente existe una descripción específica del producto, tanto en la DUI como en la DAV; señala que, el error de interpretación de términos técnicos en materia eléctrica es el que dio motivo para esa declaración de contravención por contrabando. Ítem 14.- 40 unidades de las que 25 son de la marca Maclean - IPREL, las restantes 15 unidades son de marca PLP. Específicamente son tres materiales de fácil identificación. a) Por una parte las 25 unidades a las que la Aduana define genéricamente como cable de 5 hilos, que en el lenguaje eléctrico se denomina con el sinónimo de "Malla preformada

para cable de acero 5/16" EHS. Tienen el Código de fabricación del proveedor GDE-1106 color negro, su modelo es DESS-0106 y están identificadas en la Declaración Andina del Valor en el ítem 20, detalla que se trata de malla (ALCA) preformada para cable de acero 5/16" EHS, al que el fabricante le asigna el Código GDE-1106, aclaran que en el ítem 14 existe mercadería que adquirieron de la empresa Mercantil León S. R. L. que nos extendió factura de venta y posteriormente nos proporcionó fotocopia legalizada de la DUI C-1082 que presentadas como descargo fueron rechazadas con el argumento de que esa prueba la presentáramos fuera de plazo, y no se valoró conforme la verdad material, el descargo debió ser admitido y valorado, toda vez que lo recibieron antes de que se dicte Resoluciones.

Ítem 15.- 1600 metros de cable de aluminio enrollado en carreta de madera, cabo eproflex-90 2x4, OMM2 1 KV. Específicamente se trata de cable de aluminio dúplex 1/0 AWG modelo 050155202521002 marca Cordeiro, nacionalizado con la DUI 2012/701/C-40739, documento soporte DAV 1267031 en la que se describe a esa mercadería con el tipo CB de aluminio y como clase NUCCA 4 AWG SWAM-MT; se trata de cable de aluminio dúplex N° 1/0; su referencia es AL/PE FRN NNU CAA 1/0 AWG-BULL, señala que es material adquirido de la Empresa Mercantil León S.R.L. y resultan afectados por cuestiones que nos son totalmente ajenas, más cuando el importador-vendedor, emitió por la compra una factura de venta N° 128113 de 13 de septiembre de 2014. Ítem 16.- Motor serie CUMMINS, se trata de un volquete desarmado nacionalizado con la DUI C-5889, la observación de la AGIT es que los datos identificados por la administración aduanera en cuanto a la descripción, marca e industria y/o país de origen no son los mismos que se consignan en la documentación. Señala que, no es cierto, existe identificación precisa del equipo y la DUI es su mejor medio de prueba.

Aclara que por la importancia que conlleva la presunción de que la omisión de códigos o términos alfanuméricos derive en contrabando, obliga a reiterar que las Resoluciones de Directorio RD 01-007-04 de 12 de febrero de 2004 que aprueba el Anexo de Clasificación de Contravenciones y Graduación de Sanciones; su actualización y modificación mediante la RD 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009 y la RD 01-012-07 de 04 de octubre de 2007 son las que precisan que los errores de transcripción o llenado incorrecto de datos sustanciales consignados en la DUI para las importaciones constituyen contravenciones aduaneras que se sancionan con multas pecuniarias, no con decomiso calificando contrabando.

En consecuencia; apunta, que cuando se considera que una mercadería no está documentada porque existen diferencias de códigos o de términos de identificación más precisos, lo que puede hacer presumir que no está documentada, pero esa conclusión resulta ser conceptualmente errónea generando una tipificación impropia. Si existen errores en los documentos de importación o en la DUI cometidos por el declarante o por el consignatario, la tipificación será de contravención de llenado de esos documentos no de Contrabando Contravencional.

Recalca que, en tanto los datos de identificación de ítem o código sean los que hacen presumir que esa mercadería esta indocumentada, corresponde que la tipificación sea por contravención aduanera en el erróneo llenado de declaraciones juradas (DUI) y documentos soporte emitidos en destino, consecuentemente si esos errores u omisiones están tipificados como contravención aduanera y sancionados con multa pecuniaria, resulta que transformar esa tipificación a contravención por contrabando es una aberración jurídica y es ilegal.

Manifiesta el deber de aplicarse en esta instancia contenciosa la garantía del debido proceso corriéndose el error de la AGIT y de quienes le precedieran en el conocimiento del referido caso, porque los motivos de duda que motivaran la confirmación parcial de la Resolución Sancionatoria dictada por la autoridad aduanera, respecto a algunos ítems, no existe esa discrepancia, sino que por razones de transcripción, de traducción y de presentación de algunas piezas de importación, llevaron a esas autoridades a considerar que los descargos no alcanzan a esos ítems.

El contenido de la Resolución de Recurso Jerárquico que califica de contravención por Contrabando Contravencional a toda su mercancía lesiona sus derechos y garantías constitucionales al haber sido dictada por la Administración Aduanera en franco desapego a las normas aduaneras que en esta materia debieron ser consideradas.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando probada la demanda y revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015 de 15 de septiembre de 2015.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 21 de diciembre de 2015, cursante a fs. 56, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 21 de diciembre de 2015, cursante a fs. 56, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 93 a 110 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Manifiesta que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho expuestos en la demanda con relación al petitum, lo cual demuestra que el demandante solicita la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015; no obstante; señala que la parte dispositiva de esa resolución, se dejó sin efecto el comiso definitivo de la mercancía descrita en los Ítems 5 y 6 del Acta de Intervención, es decir, que de manera absolutamente contradictoria se tiene una absoluta incongruencia entre lo demandado y lo peticionado, siendo que dentro de su exposición se impugna aspectos que hacen a la revisión de los ítems 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16, , es decir, que por un lado expone argumentos que hacen a la revisión de ciertos ítems y por otro solicita se revoque la decisión de la AGIT, incluso aquellos ítems que se dejó sin efecto el comiso por contar con la documentación legal, afectando derechos de terceros que no fueron ni siquiera citados

en la demanda, como lo es la empresa pan American Silver Bolivia S.A., asimismo, de la revisión de antecedentes se verifica que no cursa modificación o ampliación de la demanda interpuesta por la Electrored (Bolivia) S.A.

Puntualiza que, lo que pretende hoy impugnar el demandante, se constituye en un aspecto absolutamente contradictorio con su petitorio; por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, del que además el Tribunal Supremo de Justicia, entre otras Sentencias emitió la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre de 2014.

Aduce el aspecto referido por el demandante como la mención al Convenio de Kyoto, el cual señala, se constituyen en aspectos no referidos en su Recurso de Alzada por lo que esa Instancia Jerárquica en base al Principio de Congruencia, establecido en el inc. e), art. 198 del Cód. Trib. Boliviano y con la finalidad de no vulnerar el Principio de Doble Instancia, se vio imposibilitada de pronunciarse sobre nuevos argumentos, toda vez que no se puede pretender reparar el planteamiento incompleto del Recurso de Alzada.

Señala que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde a los antecedentes administrativos y mucho menos está relacionado con los agravios que le hubiera causado la Resolución Jerárquica, es decir, el ahora demandante pretende introducir observaciones que en su momento no se hicieron ante la Autoridad de Alzada y mucho menos fueron analizadas por la AGIT, precisamente en resguardo del debido proceso, igualdad de las partes y los principios de congruencia y de doble instancia; razón por la cual no es posible intentar subsanar en la vía del proceso contencioso administrativo, las omisiones incurridas por el propio demandante en el proceso de impugnación en vía administrativa, detalla fragmentos de la S.C. N° 0486/2010-R y jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia-Sala Plena, Sentencia N° 0228/13 de 02 de julio de 2013; razón por la cual se debe declarar improbadamente la demanda.

Sobre la tipificación del ilícito de contrabando señala que, la doctrina enseña que en el ilícito de contrabando, "el bien jurídico protegido es el adecuado ejercicio de la función aduanera de control sobre la introducción y extracción de mercancías respecto de los territorios aduaneros (...)", asimismo, la L. N° 2492 el art. 181, 88 y 90 de la L. N° 1990, establecen que la importación para el consumo, es el Régimen Aduanero por el cual las mercancías importadas procedentes de territorio extranjero o Zona Franca, pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero; esto implica el pago total de los tributos aduaneros de importación exigibles y el cumplimiento de las formalidades aduaneras, siendo que las mercancías considerarán nacionalizadas en territorio aduanero, cuando cumplan con el pago de los tributos aduaneros exigibles para su importación, en cuyo sentido, la DUI es el único documento que ampara la legal importación de mercancías a territorio aduanero nacional, toda vez que en ella se verifican todos los datos de la mercancía y el correcto pago de tributos aduaneros de importación. En lo demás manifiesta lo ya referido en su resolución.

II.5. Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda interpuesta manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015.

II.6. Réplica y dúplica.

Las partes demandante hizo renuncia tácita a la réplica, apersonándose como tercero interesado la Administración Aduana Interior Oruro a través de su administrador Wilder Fernando Castro Requena quien ratifica los actuados administrativos de la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUOI-SPCC N° 014/2015. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme consta en la providencia de 13 de octubre de 2016.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pcto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

En esa línea, el objeto principal de la controversia se circunscribe a evidenciar si la declaración del no amparo legal de la mercancía por no coincidir para la ANB; en forma indistinta, el país de origen, descripción y origen de las mercancías y código respectivo, en los ítems 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16, catalogándola como Contrabando Contravencional; aclarándose que Electrored (Bolivia) S.R.L. no efectúa alegación ni impugnación en su demanda sobre los ítems 4 y 7 con los cuales da su conformidad tácita en esa parte de la Resolución de Alzada y Resolución Jerárquica.

Bajo este último entendimiento, y una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia.

El demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015 de 15 de septiembre; porque considera que desconociendo el valor probatorio de las DUI's, y alejado de la Ley General de Aduanas N° 1990 y el procedimiento de importación para el consumo en forma errada la AGIT califica como Contrabando Contravencional, declarando el no amparo legal de la mercancía importada por no coincidir, indistintamente; el país de origen, descripción y origen de las mercancías y código de las mercancías en los ítems 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 y 16.

Resulta imperativo señalar que el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas modificado por el parág. II, art. 2 del D.S. N° 0784, establece que una vez aceptada la Declaración de Mercancías por la Administración Aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en ella, en tal sentido la Declaración de Mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes; b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentre libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación; y, e) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero.

En ese contexto normativo y en la busca de la verdad de los hechos en aplicación del Principio de Verdad Material establecido en el inc. d), art. 4 de la L. N° 2341, aplicable, en virtud del art. 201 del Cód. Trib. Boliviano, que doctrinalmente se concreta en la averiguación de la verdad de los hechos en oposición a las formalidades, en la búsqueda de determinar la legal o ilegal internación y tráfico de la cuestionada mercancía a territorio aduanero nacional; procediendo a la revisión y compulsión de los descargos los aportados por la empresa recurrente, a lo cual se tiene:

Ítem 8, Descripción Acta de Intervención; Soporte para aislador Racks;

Características: Con dimensiones de 45.5 cm Largo 8 CM ancho. Racks 2 Vías Descripción Documental DUI 2014/701/C-38019 Rack; bastidor y espiga para cruceta Lista de empaque en " 2118/1 Rack de 2 campos p/ Aislador/M-767/C. 207.0049; Descripción DAV 14107939 de la DUI C-J8019; Nombre de la mercancía: Otro Rack 73. tipo Rack de dos campos, 81 Otras características: 2 vías ref. unidad metal tendido eléctrico media tensión. Se advierte que la DUI 2014/701/C-38019 ampara la mercancía, toda vez que declara la descripción y las características determinadas.

Ítem 9, Descripción Acta de Intervención: Soporte para aislador, Racks, Características: Con dimensiones de 85.5 cm largo 8 cm ancho. Rack 4 vías Descripción Documental Rack bastidor y espiga para cruceta, Señala Bastidor nombre comercial, se trata de un aislador de energía, y la descripción de bastidor es correcta para el ítem. Descripción DAV 14107939 de la DUI C-38019 Ítem 5:

71. nombre de la mercancía: otro Rack, 73 tipo: Rack de dos campos; 81 otras características 4 vías Ref., unidad metal tendido eléctrico media tensión. Estableciéndose que el descargo documental contenido en la DUI C-38019, ampara la mercancía, toda vez que declara la descripción y características del ítem.

Ítem 10, Descripción acta de intervención: Abrazaderas nuevas, con simples pernos a rosca, referencia 16-70mm2 CU, 6-1/0 AWG CAA, Incesa; Descripción comercial Documental contenido en la DUI C-71059: Grapa paralela y de línea viva; De lectura de características de la mercancía se advierte que estas corresponden a la descripción de Grapas Metálicas. Descripción en DAV N° 13179347 de la DUI C-71059 Ítem 1: 71 Nombre de la mercancía: Otro, Grapa paralelo 72. Marca comercial: Incesa, 73. Tipo. Grapa, 81 Otras características Unidad metal eléctrico, Advirtiéndose que el descargo documental contenido en la DUI C-71059, ampara la mercancía, declarando la descripción y las características determinadas.

Ítem 11, Descripción Acta de Intervención: Abrazaderas, características: Nuevos, con doble perno a rosca Referencia FC 35 ZF.10-210 CA CU CAA, 3 DANM 650MM2. Descripción documental DUI 2013/701/C-71059 Descripción comercial: grapa paralela y de Línea Viva, descripción DAV N 13179347 de la DUI C-71059 Ítem 1: 71 Nombre de la mercancía; Grapa Paralelo; De las características se advierte que estas corresponden a la descripción de Grapas Metálicas, por lo que se considerada tal descripción de este Ítem. Advirtiéndose que la DUI C-71059, ampara la mercancía, describiendo las características del ítem.

Ítem 12, Descripción Acta de Intervención poleas de porcelana (aislantes) características: color café, material de porcelana, referencia PPC Insulators 2012 04. Descripción documental; DUI 20121734/ C-3473 Descripción arancelaria, de cerámica; Descripción comercial. Aisladores Eléctricos. DAV 12159728 de la DUI C-3473 Ítem 1: 71 nombre de la mercancía: Aisladores Eléctricos, 81 otras características: en 80 pallets cerámica para uso eléctrico, referencia R012012; De verificación de la documentación descrita se advierte que la DUI C-3473 y la DAV adjunta, no ampara la mercancía toda vez que no declara las características determinadas toda vez que declara como referencia R012012.

Ítem 13, Descripción Acta de Intervención: Cable de 3 hilos. Características: Material aluminio galvanizado, Ref. 1-0 ACSR E406-13 Moclean-JPREL DDE 9544 remate FRDE. "largo 1.36mt. Descripción Documental DUI 20141701/C-09 Ítem 1 Descripción comercial: Mallas de amarre y remate, página de información adicional Malla de remate de distribución modelo DDE-9544; Cable 1/0 AWG ACRS ACC Marca Maclean Power. DAV 12159728.71. Nombre de la mercancía: mallas, 72. Marca comercial Maclean Power Systems, 73. Tipo: Remate de distribución, 74. Clase DDE-9544; 75: Modelo cable. 81 Otras características: 110 AWG ACRS/ACC. Se evidencia que la DUI C-6709, no ampara la mercancía toda vez que no declara las características determinadas.

Ítem 14, descripción Acta de Intervención: Cable de 5 hilos características: Aluminio galvanizado, Descripción Documental DUI 2014/734/C-821, Ítem 1 Descripción comercial: Alca pref. distribución de cable alumn 17.70 a 18. Factura comercial N° 14006/14-2 Descripción productos Alca Ref., distribución de cable alumn 17.70 A 18 REF. PLPDG-4581-H ALCA Preformada paca cabo de aco De 5116" EHS REF. PLP CDE-1106-H; Se evidencia que la DUI C-821, No ampara la mercancía, toda vez que no declara la las características determinadas.

Ítem 15, Descripción Acta de Intervención: Cable de aluminio; características: Cable enrollado en carreta de madera. cabo EPROFLEX-90 2X4, OMM2 1KV PT-VC MARCA: Induscabos. Descripción documental DUI 2012/701/C-40739 Ítem 1, Descripción comercial cables con alama de acero país de origen Brasil; DAV 1267031 de la DUI C-40739 71. Nombre de la mercancía: cable de aluminio; 72: Marca comercial: Coroeiro; 73. Tipo: CE de aluminio; 74. Clase: NUCCA 4 AWG SWAM-MT. SE advierte que la DUI C-40739, No ampara la mercancía., toda vez que no declara la las características determinadas.

Ítem 16; Descripción acta de intervención: Motor Serie CUMMINS, Características usado y desarmado: Partes bloque motor: culata, cigüeñal, etc. (ver anexo 1) resto partes marca: ARKEMA. DUI C-5889, Ítem 1: Descripción. Volquetes automotores concebidos para utilizarlos fuera de la red de carreteras marca: no descrita en la DUI País de origen: Suecia cantidad: 1 unidad. La DUI C-5889, No ampara la mercancía, toda vez que no existe correspondencia entre la descripción y características determinadas por la Administración Aduanera.

Del análisis realizado a la documentación presentada por Electrored (Bolivia) SRL. como descargo se advierte que para los ítems 8, 9, 10 y 11, se verifico que la mercancía guarda correspondencia con lo comisado, lo que permite establecer que esa mercancía señalada en los citados ítems fue ingresada correctamente a territorio nacional, y de acuerdo a las previsiones contenidas en los arts. 88 y 90 de la L. N° 1990.

Ahora bien, en el contexto descrito corresponde señalar que, el memorial presentado por la empresa demandante en fase impugnatoria de Alzada, en la cual hace conocer sus observaciones detalladas en documentos consistentes en DUI's y declaraciones contenidas en Formularios DAV cursantes en antecedentes administrativos, ante lo cual la Autoridad Regional de Impugnación La Paz, advirtiendo el valor probatorio de esa documentación legal procedió a la valoración de los respaldos presentados por Electrored (Bolivia) S.R.L., estableciendo la ARIT-LPZ de manera incuestionable que la mercancía correspondiente a los ítems 8, 9, 10 y 11 fueron importados en forma legal, conforme las previsiones contenidas en los arts. 88 y 90 de la L. N° 1990.

Con relación a los Ítems 12, 13, 14, 15 y 16 se verifica que la documentación presentada no declara la descripción y características recogidas en el Acta de Intervención por la Administración Aduanera; en consecuencia, los citados ítems no se encontrarían amparados por la documentación presentada como descargo por Electrored (Bolivia) SRL., toda vez que el administrado no enervó ni demostró que se trata de la misma mercancía consignada en la documentación presentada, advirtiéndose que dichos Ítems fueron ingresados a territorio nacional incumpliendo las previsiones contenidas en los arts. 88 y 90 de la L. N° 1990.

Sobre la errónea e ilegal tipificación de los hechos acusada por Electrored (Bolivia) SRL., ha menester precisarse que habiéndose establecido la falta de documentación que ampara la legal internación y tráfico de la mercancía contenida en los Ítems 12, 13, 14, 15 y 16, se advierte que la tipificación efectuada por la ANB en relación a esos Ítems, la conducta de Electrored (Bolivia) S.R.L., se subsume en el marco del art. 181 inc. b) de la L. N° 2492, no siendo evidente la errónea tipificación acusada.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la Autoridad demandada, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015 de 15 de septiembre, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar Probadada en parte la demanda de fs. 47 a 53, interpuesta por la empresa Electrored (Bolivia) SRL., y revocar la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1637/2015, dejando sin efecto el comiso de las mercancías descritas en los Ítems 8, 9, 10 y 11 manteniéndose firme y subsistente el comiso definitivo de las mercancías descritas en los ítems 12, 13, 14, 15 y 16, de la Resolución Administrativa en Contrabando N° AN-GRORU-ORUOI-SPCC N2 014/2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA EN PARTE la demanda Contencioso Administrativa de fs. 47 a 53, interpuesta por la empresa Electrored Bolivia S.R.L. y se DEJA SIN EFECTO el comiso de las mercancías descritas en los Ítems 8, 9, 10 y 11; manteniéndose firme y subsistente el comiso definitivo de las mercancías descritas en los Ítems 12, 13, 14, 15 y 16, de la Resolución Administrativa en Contrabando N° AN-GRORU-ORUOI-SPCC N2 014/2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



66

**Humberto Mendoza Sandoval c/ Ministerio del Medio Ambiente y Agua
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Humberto Mendoza Sandoval, titular de la concesión Minera "Martín Olguita", a través de su apoderado Oscar Samuel Figueroa Espinoza; impugnando la R.M. MA. N° 21/2015 de 19 de marzo, emitida por el Ministerio del Medio Ambiente y Agua.

VISTOS: La demanda de fs. 164 a 168, la contestación de fs. 224 a 231; decreto de fs. 273; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

La Resolución Administrativa S.D.M.A. y A. N° 0024/14 de 11 de noviembre de 2014, pronunciada por el Secretario Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, que resolvió: "art. primero: 1. Dentro del proceso seguido en contra del Representante Legal de la "Concesión Minera Martín Olguita" Señor Humberto Mendoza S. imponer sanciones administrativas por la comisión de Infracciones Meramente Administrativas y de Impacto Ambientales establecidas en los incs. a) y c) del parág. I e inc. b), e), y h) del parág. II del art. 17 del D.S. N° 28592; por incumplimiento a las medidas de mitigación planteadas en sus instrumentos de regulación de alcance particular y la normativa ambiental vigente; 2. De conformidad a lo señalado en el art. 18-c)-II del D.S. N° 28592 se Determina, la Revocatoria de las siguientes licencias ambientales: Declaratoria de Adecuación Ambiental (DAA) N° 060601-02-DAA-588-07 de 11 de diciembre de 2007; Licencia Ambiental Para Sustancias Peligrosas N° 060601-022-LASP-03-06 de 09 de marzo de 2006; 3. Imponer la suspensión de actividades de conformidad en lo expuesto en el art. 19 del D.S. N° 28592" (sic); resolución que fue notificada a la parte recurrente mediante cédula el 18 de noviembre de 2014.

En 03 de diciembre de 2014, mediante providencia emitida por el Secretario Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, declaró ejecutoriada la R.A. N° 0024/2014, por no haber sido impugnada a través del Recurso de Revocatoria conforme lo establece el art. 35-III del D.S. N° 28592; determinación que fue notificada al recurrente el 10 de diciembre de 2014, todo de acuerdo a antecedentes.

Humberto Mendoza S. presenta en 10 de diciembre de 2014 incidente de nulidad de la notificación de 18 de noviembre de 2014, con la que se hizo conocer la R.A. N° 0024/2014, pidiendo se declare a lugar el incidente y nula la notificación.

Mediante providencia de 15 de diciembre de 2014, el Secretario Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, determinó rechazar el incidente de nulidad presentado; determinación que fue notificada a la parte recurrente de manera personal el 16 de diciembre de 2014.

En 23 de diciembre de 2014, Humberto Mendoza S. interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de 15 de diciembre de 2014, pronunciada por el Secretario Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, memorial que fue presentado sin adjuntar el Poder Notarial exigido por el Tribunal Jerárquico, todo de acuerdo a antecedentes.

En 26 de diciembre de 2014, el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, recibió la nota CITE: S.M.A. y A./MNGH-MNA/582/14 de 23 del mismo mes y año, presentada por el Secretario Departamental de Derechos de la Madre Tierra del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, remitiendo a esta Cartera de Estado los antecedentes del proceso administrativo en grado jerárquico.

El Director General de Asuntos Jurídicos del M.M.A. y A., mediante Decreto de 26 de enero de 2015, radicó el proceso administrativo en Instancia Jerárquica para su correspondiente tramitación, señalándose que el recurrente en el memorial de interposición del Recurso Jerárquico no señaló domicilio procesal dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de esta entidad; sin embargo, en el marco del principio de informalismo, por única vez, se notificará en domicilio previamente señalado, remitiéndose la misma vía courier el 04 de febrero de 2014

Mediante Auto Administrativo de 03 de febrero de 2015, el Director General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Medio Ambiente y Agua, resolvió: Primero. Con carácter previo y a efectos de proveer lo que en derecho corresponda, la "Concesión Minera Martín Olguita", deberá presentar su Recurso Jerárquico acompañando Poder Notarial Especifico en original o fotocopia legalizada que determine facultades específicas del representante para apersonarse ante esa Instancia Ministerial e interponer las acciones correspondientes, a cuyo efecto se le otorga un plazo perentorio de 5 días hábiles administrativos, más el plazo de distancia estipulado en el art. 21-III de la Ley de Procedimiento Administrativo, bajo alternativa de dictarse Resolución teniendo por Desestimado su recurso, de conformidad a lo previsto por el art. 119 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, aplicado vía supletoria de acuerdo a la Disposición Primera del mencionado Decreto"; "Segundo. Con

carácter previo y a efectos de proveer lo que en derecho corresponda, la Secretaría Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, con la finalidad de emitir una resolución certera, certifique la fecha de presentación del Recurso Jerárquico" determinación que fue notificada a la parte recurrente en Secretaría el 04 de febrero de 2015.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Humberto Mendoza Sandoval, interpone Demanda Contenciosa Administrativa impugnando la R.M.MA. N° 21/2015 emitida por el Ministerio del Medio Ambiente y Agua, impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

Manifiesta que la Secretaría de Medio Ambiente y Agua de la Gobernación del Departamento de Tarija, dictó inició un proceso administrativo en contra de su mandante, quien es titular de la Concesión Minera "Martín Olguita" para la explotación de sal, ubicada en la localidad de Taquillos, Cantón San Simón de la Provincia O' Connor del Departamento de Tarija, porque supuestamente se estaría incumpliendo normas medio ambientales, dictando la R.A. N° 16/2014 de 22 de septiembre de 2014, a lo cual señala que, presentó sus descargos señalando como domicilio procesal la calle La Madrid 734 entre calle Ballivián y Ramón Rojas, de la ciudad de Tarija, en el otrosí 2 del referido memorial. Pese a ello; señala que, el Secretario de Medio Ambiente y Agua de la Gobernación de Tarija, dictó la R.A. N° 0024/2014, en la que resuelve imponer sanciones administrativas imponiendo como sanción la revocatoria de las Licencias Ambientales: Declaración de Adecuación Ambiental (ODA) N° 06060 I-02-DAA-588-07; Licencia Ambiental para Sustancias Peligrosas N° 060601-022-LASP-03-06 de 09 de marzo de 2006; y supuestamente, se hubiere intentado la notificación en el domicilio procesal señalado, de ahí que a fs., 59, existe una representación, firmada por el Secretario de Medio Ambiente y Agua de la Gobernación del Departamento de Tarija, Sr. Mario Natanael Gareca Heredia, que indica que se buscó en tres oportunidades a su abogado quien no habría sido encontrado, pero lo curioso es que supuestamente se buscó en tres oportunidades al abogado, pero no se dejó aviso a ninguno de los asistentes del indicado abogado.

Arguye que en 18 de noviembre de 2014, se hubiere realizado una notificación cedularia, en la calle La Madrid N° 734 entre Ballivian y Ramón Rojas, firmando el Dr. Nils Mendoza Arroyo como Asesor Legal General y supuestamente un Policía de nombre Juan Cuaquirá Laruta; aclara que, esa notificación es falsa e ilegal, porque de acuerdo al art. 33-IV de la L. N° 2341 se debe de entregar copia de la resolución a alguna persona en el domicilio el momento de entregarse la notificación, podrá hacerse cargo de ella cualquier persona que se encontrare en él, debiendo hacer constar su identidad y relación con el interesado; porque la notificación cedularia, debe de asegurar que se realice la notificación entregando la copia de ley.

Expresa que, el Dr. Nils Mendoza Arroyo, nunca concurrió al bufete o estudio jurídico de su abogado para evitar que se interpusiera el recurso de revocatoria en contra de la Resolución Administrativa N° 24/2.014 pues; señala, confabularon para evitar que su persona continúe con la explotación de sal. Manifiesta que su mandante presenta un incidente de nulidad de esta ilegal notificación, la misma que es rechazada. Contra esa resolución señala que planteó el recurso jerárquico.

Señala que en fase jerárquica 26 de enero de 2.015, se dictó la Resolución de Radicatoria del proceso disponiendo en función al principio de informalismo, que por esa única vez, se notificará en mi domicilio ubicado en el barrio Andaluz, avenida Hernando Siles N° 849 esquina Luis Castrillo en la ciudad de Tarija, haciéndose conocer que para futuras actuaciones se aplicará lo previsto en el art. 33-III de la Ley de Procedimiento Administrativo 2341, concordante con el art. 22 parág. inc.-e) del D.S. N° 28592 (en Secretaría) sin perjuicio de que pueda constituir domicilio conforme lo dispuesto en el art. 22-IV-a), e) del señalado Decreto (fax correo electrónico) pero, el demandante manifiesta que, jamás recibió la indicada notificación. Sin embargo; expresa que, cursa en el expediente administrativo a fs.104 una fotocopia de un documento de: "Flash Services Courier", que indica textualmente: "Consignatario Humberto Mendoza, Ciudad Tarija" pero no se consigna la dirección. Tampoco existe firma de recibido, pero; señala que, que en forma absolutamente ilegal, la Dra. Lizeth Angélica Carvajal, con C.I. N° 3543456 firma la constancia de diligencia cuando esta funcionaria nunca viajó a la ciudad de Tarija para ir a mi domicilio procesal.

Puntualiza que, el art. 41 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2.003, indica que; las notificaciones a personas que tengan su domicilio fuera del radio urbano donde se encuentra el asiento del órgano o entidad administrativa, podrán realizarse mediante correspondencia postal certificada, con aviso de entrega. El recibo de entrega al destinatario, incorporado al expediente, acreditará de manera suficiente la realización de la diligencia. La notificación se tendrá por practicada en fecha de entrega de la correspondencia; norma que señala el demandante fue vulnerada porque nunca se remitió correspondencia postal certificada con aviso de entrega y nunca hubo recibo de entrega al destinatario, porque Flash Services Courier nunca llevó la providencia de 26 de enero de 2015 a su domicilio, vulnerándose su derecho a defensa y el art. 115 de la C.P.E.P., por cuanto la norma del debido proceso señala la obligación de cumplir con la notificación mediante correspondencia postal certificada con aviso de entrega y jamás existió el recibo de entrega al destinatario.

Manifiesta que, además el Auto Administrativo de 03 de febrero de 2.015, resuelve: "Con carácter previo y a efectos de proveer lo que en derecho corresponde, la Concesión Minera Martín Olguita, deberá presentar su recurso jerárquico acompañando Poder Notarial Especifico en original o fotocopia legalizada que determine facultades específicas del representante para apersonarse en este instancia Ministerial e interponer acciones correspondientes, a cuyo efecto se otorga el plazo perentorio de 5 días hábiles administrativos, más el plazo de distancia estipulado en el art., 21-III de la Ley de Procedimiento Administrativo, bajo alternativa de dictarse Resolución teniendo por Desestimado su Recurso, de conformidad a lo previsto por el art. 119 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, aplicando vía supletoria de acuerdo a la Disposición Primera del mencionado Decreto", empero señala que, se le notifica ilegalmente en edificio centro comercial San Simón, Primer piso, calle Héroes del Acre N° 734 esquina Capitán Castrillo, Zona San Pedro, aclara porque no se notificó postalmente en Tarija y no podían notificarle en La Paz, porque nunca fue informado de la advertencia de tenerse por domicilio la secretaria del despacho; agrega que como nunca tuvo conocimiento de esa exigencia, nunca la pudo cumplir.

Puntualiza que, de esta forma, la Ministra de Medio Ambiente y Agua dictó la R.M. MA N° 21 de 19 de marzo de 2015, que dispone: Desestimar el recurso Jerárquico interpuesto; señala que se ha cometido un grave error de hecho en la valoración de la prueba, porque no se

está procesando a la concesión minera Martín Olguita, porque no se trata de una sociedad comercial, señala que él es el titular de la concesión, que cumpliendo normas mineras tiene el nombre de "Martín Olguita", pero el dueño de esa concesión, es él; aclara que él no es parte de una sociedad comercial, ya que tiene registro único de contribuyente como empresa unipersonal; por lo tanto, es el único titular y dueño, por esta razón asume su propia representación: Manifiesta que se demuestra sin lugar a duda alguna, que la Ministra de Medio Ambiente y Agua, ha incurrido en error de hecho y derecho, al valorar el expediente administrativo, y ha vulnerado el art. 14-IV de la C.P.E.

II.2. Petitorio.

Concluye señalando que fundamenta su demanda, en los arts. 115, 117, 119 y ss., de la C.P.E. Plurinacional, solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda y se declare nula y sin efecto legal la RM. MA. N° 21/2015 emitida por el Ministerio del Medio Ambiente y Agua, para que se pronuncie sobre el fondo del Recurso Jerárquico planteado en fecha 23 de diciembre de 2014.

II.3. Admisibilidad

Por decreto de 25 de junio de 2015, cursante a fs. 172 se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado

En 28 de enero de 2016, a hrs. 16:46 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 247.

II.5 Argumentos de la contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 25 de junio de 2015, cursante a fs. 172, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Edwin Quispe Mamani en representación del Ministerio del Medio Ambiente y Agua, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 224 a 231 señaló en síntesis los siguientes extremos:

En relación a la notificación impugnada, señala que la representación fue realizada por el Asesor Nils Mendoza Arroyo, conforme providencia de 18 de noviembre de 2014, arguye que dicha representación claramente indica "...no se ha encontrado a nadie. No habiendo encontrado a nadie, se dejó el aviso correspondiente...", aduce que, lo mismo sucedió con los dos avisos de notificación y como se observa en los respectivos formularios existe la firma de un funcionario público de la Policía Nacional como testigo de tal actuación, de lo cual señala; se infiere que no son evidentes las aseveraciones del demandante.

Argumenta sobre el tercer punto que, es absurdo porque el abogado para realizar y suscribir memoriales, interponer impugnaciones supone que tiene conocimiento de las normas procedimentales previstas en el art. 33-III de la Ley de Procedimiento Administrativo concordante con el art. 22-IV-e) del D.S. N° 28592 sin perjuicio de que pueda constituir domicilio conforme lo dispuesto por el art. 22-IV-a), e) y e) del señalado Decreto (fax o correo electrónico), señala que es deber del recurrente hacer seguimiento a la causa y estar atento a las notificaciones, máxime si no señalo domicilio dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de la Autoridad Ambiental Competente.

Expresa en cuanto a la representación legal, observada por el demandante, señala que la Concesión Minera si bien no se trata de una sociedad comercial, es una AOP (Actividad, Obra o Proyecto) claramente establecida y definida en el Reglamento de Prevención y Control Ambiental y el procedimiento señalado en el D.S. N° 28592 en su art. 33, en el proceso de primera instancia la AAC (Autoridad Ambiental Competente) de oficio o a petición de parte podrá iniciar contra el representante legal de la AOP proceso administrativo por infracciones administrativas el art. 35-II establece que el recurso de revocatoria, será presentado por el representante legal de la AOP, podrá interponer recurso jerárquico ...por lo que se advierte, manifiesta, sin lugar a dudas que no existe un error de hecho como reclama el demandante, es decir, la administración pública actúa de manera lícita enmarcando sus actuaciones en la norma ambiental; manifiesta que la doctrina señala que un acto administrativo es válido cuando ha nacido de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente, o sea conforme a las formalidades exigidas, sin embargo, no obstante de lo señalado pueden adolecer de irregularidades, vicios o defectos por la inconcurrencia de cualquiera de sus elementos de fondo o de forma, configurándose en irregulares o defectuosos por ende nulos o susceptibles de anulabilidad conforme la misma norma establece, lo cual no se identifica en el caso de autos ya que todas las actuaciones fueron llevadas a cabo sin tales observaciones si es o no un acto nulo se encuentra señalado en el art. 122 de la C.P.E. y en concordancia el art. 35 de la L. N° 2341, señala que es nulo de pleno derecho por razones de incompetencia de la autoridad que lo emitió. Señala que el art. 4-c) y g) de la L. N° 2341 establece que la actividad administrativa se regirá por los principios de sometimiento a la ley, de legalidad y presunción de legalidad por lo que la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso.

Transcribe fragmentos de la S.C. N° 1464/04 R de 13 de septiembre y señala que la Resolución Ministerial MA N° 21 de 19 de marzo de 2015 emitida por esta Cartera Ministerial no vulnera derechos ni garantías y no se produjo indefensión por otro lado, señala que la garantía del debido proceso, en su sentido más amplio, debe ser entendida como el derecho que tiene toda persona de acudir ante un juez o tribunal competente e imparcial, para hacer valer sus derechos o pretensiones, sin dilaciones indebidas, concluyendo desarrollando ideas y haciendo referencia a fundamentos normativos y aspectos generales.

II.5.1. Petitorio.

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

El demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la R.M. MA. N° 21/2015 de 19 de marzo, emitido por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, advirtiéndose que acusa aspectos formales porque considera que en forma irregular ha desestimado el Recurso Jerárquico, bajo el argumento de no contar el recurrente con legitimación suficiente para recurrir, vulnerando su derecho al debido proceso y a la defensa, advirtiéndose que no acusa ningún aspecto en el fondo de la resolución demandada.

En ese contexto de la demanda, siendo el elemento central de la controversia un aspecto procedimental como el de evidenciar si se habría vulnerado su derecho al debido proceso y a la defensa; en ese marco, inicialmente ha menester referir que el procedimiento Contencioso Administrativo, se constituye garantía formal que ampara al administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente 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.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la instancia de impugnación jerárquica, más aún de la existencia de acusación de atentado al debido proceso en sus elementos constitutivos revelado por el demandante y conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Como así también es señalado por su parte en los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantizándose el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30. 12 de la norma orgánica, que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar.(...)".

Por otra parte resulta imperativo elucidar la aplicación directa del principio de verdad material en los procedimientos de recursos administrativos, recordando lo que señala el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo; el cual en su inc. d) señala: "art. 4-d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil."; es entonces la propia norma especial vigente que nos muestra a contrario sensu de los hechos y actos acusados que, en la impugnación de actos administrativos mediante recursos administrativos de revocatoria y jerárquico, si impera por disposición de la norma la aplicación del principio de verdad material, sea en el caso de autos, o en cualquier otro proceso de impugnación administrativa.

Es también preciso notar que los procedimientos administrativos que lleva adelante la Secretaría de Medioambiente y Agua de la Gobernación del Departamento de Tarija y los llevados adelante por el Ministerio de Medioambiente y Agua son regidos de igual manera por los principios previstos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, entre los cuales resalta, como ya se señaló, el principio rector del procedimiento administrativo, el de verdad material.

Bajo este análisis, resulta preciso referir que si bien es evidente que el Estado ejerce su potestad, a través de sus diferentes niveles estatales, esta potestad, no está al margen de los principios y garantías constitucionales, en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales, sino debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales procesales y sustantivos, es decir la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la SCP N° 0180/2013 de 27 de febrero de 2013, entre muchas otras, ha expresado que: "El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8-II de la C.P.E., en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180-I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la 'verdad material', debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...".

Como consecuencia, cabe puntualizar que el principio de verdad material consagrado por la propia C.P.E., corresponde ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo; en ese orden, no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo, el principio de informalismo, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; sin embargo, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales que son de aplicación directa y gozan de garantía para su protección conforme lo establece el art. 109 de la C.P.E., y tienen como fin la de otorgar efectiva protección de los derechos del justiciable, accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente. Todo ello, con el objetivo final de que el

derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal que no sea estrictamente indispensable para resolver el fondo del caso sometido a conocimiento.

Corresponde tener presente en el marco de los aspectos formales denunciados en la demanda que, en ejercicio de la facultad conferida en el art. 17 de la L.Ó.J., este Tribunal tiene la obligación de revisar las actuaciones procesales que llegan a su conocimiento, a fin de establecer si concurrieron irregularidades procesales en la tramitación de los procesos, para imponer en su caso, la sanción que corresponda o determinar la nulidad de obrados de oficio, cuando el acto omitido lesione la garantía constitucional del debido proceso, haciendo insubsanables las consecuencias materiales y jurídicas del mismo, conforme prevé el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

En ese marco, el aludido art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo establece: "(Nulidad del Acto) I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la C.P.E.; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por ley. II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente ley."

Respecto a la nulidad procesal, la jurisprudencia constitucional, a través de la S.C. N° 1644/2004-R de 11 de octubre, estableció que: "Según la doctrina, la nulidad consiste en la ineficacia de los actos procesales que se han realizado con violación de los requisitos, formas o procedimientos que la Ley procesal ha previsto para la validez de los mismos; a través de la nulidad se controla la regularidad de la actuación procesal y se asegura a las partes el derecho constitucional al debido proceso".

Asimismo, para que opere la nulidad procesal, la S.C. N° 0731/2010-R de 26 de julio acorde a la uniforme jurisprudencia emitida por este Tribunal ha señalado principios aplicables a la nulidad: "a) Principio de especificidad o legalidad, referida a que el acto procesal se haya realizado en violación de prescripciones legales, sancionadas con nulidad, es decir, que no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa, específica, porque ningún trámite o acto judicial será declarado nulo si la nulidad no está expresamente determinada por la ley, en otros términos 'No hay nulidad, sin ley específica que la establezca' (Eduardo Couture, 'Fundamentos de Derecho Procesal Civil', p. 386); b) Principio de finalidad del acto, 'la finalidad del acto no debe interpretarse desde un punto de vista subjetivo, referido al cumplimiento del acto, sino en su aspecto objetivo, o sea, apuntando a la función del acto' (Palacio, Lino Enrique, 'Derecho Procesal Civil, T. IV p. 145), dando a entender que no basta la sanción legal específica para declarar la nulidad de un acto, ya que ésta no se podrá declarar, si el acto, no obstante su irregularidad, ha logrado la finalidad a la que estaba destinada; c) Principio de trascendencia, este presupuesto nos indica que no puede admitirse el pronunciamiento de la nulidad por la nulidad misma, o para satisfacer pruritos formales, como señala Couture (op. cit. p. 390), esto significa que quien solicita nulidad debe probar que la misma le ocasionó perjuicio cierto e irreparable, que solo puede subsanarse mediante la declaración de nulidad, es decir demostrar cuál es el agravio que le causa el acto irregularmente cumplido y si éste es cierto e irreparable; y, d) Principio de convalidación, 'en principio, en derecho procesal civil, toda nulidad se convalida por el consentimiento' (Couture op. cit., p. 391), dando a conocer que aún en el supuesto de concurrir en un determinado caso los otros presupuestos de la nulidad, ésta no podrá ser declarada si es que el interesado consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso, la primera cuando la parte que se cree perjudicada se presenta al proceso ratificando el acto viciado, y la segunda cuando en conocimiento del acto defectuoso, no lo impugna por los medios idóneos (incidentes, recursos, etc.), dentro del plazo legal (Antezana Palacios Alfredo, 'Nulidades Procesales')" (sic). Es decir, que un acto procesal solamente puede anularse cuando existió vulneración a los principios señalados precedentemente. En ese mismo contexto, el art. 17 de la L.Ó.J., faculta a los tribunales a declarar nulos los actos procesales en los que adviertan vicios, dicha disposición debe ser interpretada en concordancia con el art. 105.I del Cód. Proc. Civ., que dispone expresamente: "Ningún acto o trámite judicial será declarado nulo si la nulidad no estuviere expresamente determinada por la ley, bajo responsabilidad".

En el marco descrito, corresponde el análisis y consideración; a tal efecto el demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico; R.M. MA. N° 21/2015 de 19 de marzo, emitido por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, por el cual se resuelve el Recurso Jerárquico interpuesto; considerando el demandante que en forma irregular se ha desestimado el Recurso Jerárquico, bajo el argumento de no contar el recurrente con legitimación suficiente para recurrir, vulnerando su derecho al debido proceso y a la defensa

A tal efecto, se advierte que, en 23 de diciembre de 2014, Humberto Mendoza Sandoval interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de 15 de diciembre de 2014, pronunciada por el Secretario Departamental de Medio Ambiente y Agua del Gobierno Autónomo Departamental de Tarija, ante cuya interposición se dispone la notificación al administrado en su domicilio señalado en Recurso Jerárquico, cursante de fs. 79 a 83 de obrados; ubicado en el barrio Andaluz, avenida Hernando Siles N° 849 esquina Luis Castrillo en la ciudad de Tarija; notificación practicada vía postal mediante empresa Courier, evidenciándose a fs. 104 una fotocopia de un recibo de remisión de la empresa Flash Services Courier, mismo que arroja los siguientes datos "Consignatario: Humberto Mendoza, Ciudad: Tarija".

También se evidencia que mediante Auto Administrativo de 03 de febrero de 2015, el Director General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Medio Ambiente y Agua, resolvió: "Primero. Con carácter previo y a efectos de proveer lo que en derecho corresponda, la "Concesión Minera Martín Olguita", deberá presentar su Recurso Jerárquico acompañando Poder Notarial Especifico en original o fotocopia legalizada que determine facultades específicas del representante para apersonarse ante esa Instancia Ministerial e interponer las acciones correspondientes, a cuyo efecto se le otorga un plazo perentorio de 5 días hábiles administrativos, más el plazo de distancia estipulado en el art. 21-III de la Ley de Procedimiento Administrativo, bajo alternativa de dictarse Resolución teniendo por Desestimado su recurso, de conformidad a lo previsto por el art. 119 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, aplicado vía supletoria de acuerdo a la Disposición Primera del mencionado Decreto"; auto notificado en secretaría, Edificio Centro Comercial San Simón Calle Héroes del Acre N° 1734 de la ciudad de La Paz. Posteriormente y ante la no presentación del poder notarial extrañado a efecto de asumirse defensa conforme a ley, la Ministra de Medio

Ambiente y Agua del Estado Plurinacional de Bolivia, dictó la R.M. MA N° 21 de 19 de marzo de 2.015, desestimando el recurso Jerárquico interpuesto por Humberto Mendoza Sandoval, en el marco de lo dispuesto en el art. 124 inciso a) del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2.003 Reglamento a la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo.

Ahora bien; resulta pertinente observar la confusión del demandante quien no advierte los alcances del art. 105-I del Cód. Proc. Civ. y el desarrollo de la jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo y aquella emitida por el Tribunal Constitucional, jurisprudencia que ha construido presupuestos válidos para aplicar la nulidad procesal, que en todo caso es de ultima ratio, aplicado con criterio restrictivo, cuando se ha vulnerado objetivamente el derecho a la defensa en juicio, por lo que no puede imputarse a la nulidad el propósito de enmendar la injusticia de una decisión sino el de asegurar la inviolabilidad del derecho a la defensa; en la especie se advierte que las notificaciones fueron realizadas en forma adecuada por el Ministerio de Medioambiente y Agua en el domicilio real fijado por el propio demandante, advirtiéndose que este omite fijar domicilio dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de la Autoridad Ambiental; ante lo cual es notificado en oficinas de la repartición del Ministerio; no procediendo por tanto el pedido de nulidad de la parte que ha propiciado, permitido o dado lugar al error in procedendo; pues de otro modo, se premiaría la conducta del litigante quien actuó con negligencia; y, si su actitud es dolosa, se fomentaría la temeridad. Este es el sustrato del principio de protección, que tiene su base en la doctrina de los actos propios, la cual -aplicada al caso- significa que nadie puede fundar una nulidad en su propia conducta, pues no tendría interés para proponerla; y, por consiguiente, carecería de legitimación

En consecuencia; quien demande vicios procesales a consideración de la autoridad judicial, debe tomar en cuenta que el acto procesal denunciado debe haberle causado grave perjuicio personal y directo, además de haberle colocado en un verdadero estado de indefensión, con perjuicio cierto, concreto, real, grave y además demostrable; la inconcurrencia de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa; debiendo asimismo demostrarse que los medios de defensa o los medios de prueba de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, todo ello en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de la lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución, extremos que en el sub lite el demandante no ha demostrado, no evidenciándose la vulneración al + derecho a defensa y del debido proceso del administrado, conforme este lo demandó

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que el Ministerio de Medioambiente y Agua a través de R.M. MA. N° 21/2015 que desestima el Recurso Jerárquico interpuesto; al pronunciar esta resolución interpretó y aplicó adecuadamente las normas legales citadas, no advirtiéndose la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde Confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico R.M. MA. N° 21/2015, emitida por el Ministerio de Medioambiente y Agua.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, declara IMPROBADA la demanda contenciosa Administrativa y CONFIRMA la Resolución de Recurso Jerárquico R.M. MA. N° 21/2015, emitida por el Ministerio de Medioambiente y Agua.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la entidad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



67

Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 24 a 35, subsanada a fs. 41, que impugna la R.M. N° 419/2016, de 06 de mayo y el Auto Administrativo complementario 002/2016, de 18 de mayo, copia que cursa de fs. 1 a 15 y de fs. 16 a 20 respectivamente, emitidas por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, contestación de fs. 129 a 143, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

- Mediante Auto Inicial de Sumario Administrativo N° ASFI/012/2015, de 03 de agosto, estableció que “existen los suficientes elementos para determinar que posiblemente ha existido contravenciones al ordenamiento jurídico administrativo con relación a la servidora pública Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes, principalmente por haber enviado a través del correo institucional de ASFI información reservada o confidencial de propiedad de la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, correspondiente a una entidad financiera...(…)... a un tercero que resultó ser su esposo que trabaja en el Banco de Desarrollo Productivo SAM, sin la respectiva autorización y por pretender extraer información financiera de entidades reguladas por ASFI sin autorización, no obstante haber efectuado su compromiso de confidencialidad el 28 de enero de 2015”.

- La Autoridad Sumariante, emitió la R.A. N° 002/2016, de 25 de enero, cursante de fs. 245 a 296, del Anexo, disponiendo la destitución de la referida servidora pública y remitir antecedentes a la Dirección Jurídica de la ASFI, por existir indicios de responsabilidad penal.

- Contra esta decisión, la actora interpuso recurso de revocatoria, emitiéndose la R.A. N° 003/2016, de 19 de febrero, cursante de fs. 32 a 105 del Anexo, disponiendo ratificar la resolución emitida por la Autoridad Sumariante.

- La procesada, por escrito de fs. 3 a 31 del Anexo, presentó recurso jerárquico, cumplidas las formalidades procesales el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, emitió la R.M. N° 419/2016, de 06 de mayo, pidiendo la servidora pública complementación y enmienda, pretensión que fue resuelta por Auto Administrativo 002/2016, de 18 de mayo, cursante de fs. 16 a 20 del expediente, confirmando parcialmente la Resolución N° 003/2016, es decir que de los dos hechos que dieron origen al proceso interno, la autoridad que resolvió el referido recurso jerárquico, sólo mantuvo uno de los hechos, consiguientemente sigue vigente la sanción de destitución.

En base a estos antecedentes Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes, decidió interponer demanda contenciosa administrativa, contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, mediante su representante, argumentando que:

1. Se habría vulnerado el principio de irretroactividad. Teniendo presente lo dispuesto en los arts. 116-II y 123 de la C.P.E., el art. 77 de la L. N° 2341, la parte actora, refiere que en el caso concreto: “...la norma de Seguridad de la Información salió en diciembre y la fecha de grabación de los archivos 30.06.14 se hizo en septiembre de 2014, yo no grabé en julio 2015 eso ya estaba en el flash mucho antes y el archivo no salió y no es información de ASFI...”. En virtud de lo manifestado pide que este Tribunal disponga la nulidad de todos los obrados.

2. Identifica nulidades en el procedimiento. Acusa que la autoridad sumariante, no explicó la base legal que le da competencia para procesar servidores públicos de carrera administrativa, la Resolución ASFI/001/2016, no le facultaba para proseguir con los procedimientos del reglamento del D.S. N° 26319, en virtud de ello pide se disponga la nulidad de obrados por falta de competencia.

Refiere que la R.A. N° 003/2016 y la R.M. N° 419/2016, se limitaron a transcribir las resoluciones anuladas, careciendo de fundamentación, lo que implica indefensión, situaciones estas que implican no haber dado cumplimiento a la Resolución Jerárquica N° 026/2016, de 19 de febrero, misma que dispuso nulidad de obrados, con reposición.

3. Vulneración del principio de congruencia, fractura del Debido Proceso y generación de indefensión. Explica que en el trámite y resolución de las recusaciones que hizo la parte actora, dentro el proceso administrativo interno, contra la Autoridad Sumariante y la Máxima Autoridad Ejecutiva, se habría vulnerado el principio de congruencia y generado indefensión, en mérito a que las resoluciones que se emitieron, dentro el trámite de las diferentes recusaciones, no se acomodan a derecho.

4. Nulidad del Auto Inicial del Segundo Sumario. Refiere que el Director de la DSR II, habría coaccionado psicológicamente a la actora, para generar determinado medio de prueba, situación que se acredita en el auto inicial del sumario, cuando se dice: “...el Director de la DSR II puso a disposición su teléfono para que la servidora pública llame a su hermana para que le proporcione la clave, misma que fue digitada voluntariamente por la Lic. Álvarez para proceder a desbloquear el archivo”.

El referido medio de prueba, es contrario a lo dispuesto en el art. 25-I y IV de la C.P.E.

5. La R.M. N° 419/2016, reincide en carencia de fundamentación del Sumario Administrativo. “Manifiesta que la resolución emitida por el Sumariante y demás autoridades competentes, debían estar fundamentadas debidamente, expresando los motivos de hecho y de derecho que basan sus decisiones y el valor otorgado a los medios de prueba. Fundamentación que no podrá ser reemplazada por la simple relación de

los documentos presentación de pruebas o los criterios expuestos por las partes y en los casos en los que exista co-procesados, resulta primordial la individualización de los hechos, las pruebas, la calificación legal de la conducta y la sanción correspondiente a cada uno de ellos en concordancia con su grado de participación o actuación en el hecho acusado”.

En mérito de lo explicado, pide que este tribunal, disponga la nulidad de obrados.

6. Manifiesta que el auto inicial del proceso interno carecería de elementos de juicio propios y fundamentación técnico legal que revelen que el procesado es autor de la posible contravención. Refiere que “...el sumariante se limita a repetir la existencia de informes de otras áreas organizaciones de la ASFI, las cuales están plagadas de vicios y quebrantamientos constitucionales como los descritos en el episodio del cacheo que se ha realizado a mi persona y se violó totalmente mis derechos constitucionales”. Con este antecedente pide se disponga la nulidad de obrados.

7. Ausencia de la valoración de la prueba de cargo. Acusa que la R.M. N° 419/2016, “...no indica ni hace valoración fundamentada de los documentos que supuestamente revelan una presunta conducta contravencional, aspecto que a todas luces irrumpe el derecho al debido proceso y contraviene de manera evidente lo dispuesto por el art. 21-d) del D.S. N° 23318-A, modificado por el D.S. N° 26237”.

También hace referencia al Auto Inicial del Sumario y refiere que el mismo carece de fundamentación y motivación.

8. La resolución jerárquica, habría omitido la verdad material de lo acontecido en la ASFI. En esta parte de su demanda, la parte actora, hace incidencia en lo siguiente: “...se copió el flash debido a la presión que ejercieron sobre mi persona, toda vez que se hallaban al menos cinco funcionarios de ASFI y también al menos tres policías rodeándome y amenazándome que si no era de a buenas, me iban a llevar a la FELC o de lo contrario podían hacer un secuestro del flash y me quedaría hasta que se evidencie el contenido, lo cual denota una acción totalmente ilegal y subsumible en la previsión legal de coacción...”.

Refiere que estos y otros elementos que acreditan su inocencia, no se habrían considerado a momento de emitir las respectivas resoluciones.

En su petitorio, pide se declare probada la demanda y se revoque y anule el dispositivo primero de la R.M. N° 419/2016.

En el otrosí cuarto, identifica como tercero interesado a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI). Subsanada a fs. 41, es admitida la referida demanda, por Auto de 25 de agosto de 2016, cursante a fs. 42.

El tercero interesado se pronuncia a la pretensión de la actora, por escrito de fs. 108 a 123, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, por escrito de fs. 129 a 143, contesta en forma negativa a la demanda contenciosa administrativa. El 28 de noviembre de 2016, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante a fs. 155.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera pertinente y necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En mérito de lo manifestado, a continuación, procederemos a resolver cada uno de los agravios acusados por la parte actora:

1. En relación a la vulneración del principio de irretroactividad. Teniendo presente lo dispuesto en los arts. 116-II y 123 de la C.P.E., el art. 77 de la L. N° 2341, la parte actora, refiere que en el caso concreto: “...la norma de Seguridad de la Información salió en diciembre y la fecha de grabación de los archivos 30/06/14 se hizo en septiembre de 2014, yo no grabe en julio 2015 eso ya estaba en el flash mucho antes y el archivo no salió y no es información de ASFI...” (Textual). En virtud de lo manifestado pide que este tribunal disponga la nulidad de obrados.

Conforme se explicó anteriormente, una demanda contenciosa administrativa, es el medio que permite a la parte actora, activar el control judicial de legalidad, respecto a un proceso administrativo, ello implica que la parte actora a momento de desarrollar su demanda, debe tener presente que: “una disposición legal contiene una descripción general y abstracta de un determinado acto, consiguientemente la única manera de materializar la misma, es aplicándola a un caso concreto”, es decir que si la parte actora, asume que una determinada norma jurídica fue erróneamente interpretada y aplicada a un caso concreto, en su escrito de demanda contenciosa administrativa, debe ser lo más precisa y clara su exposición.

La carga de la prueba, en un proceso especial, como es el contencioso administrativo, respecto al actora, se debe circunscribir imperativamente a demostrar materialmente que la autoridad administrativa, dentro el proceso administrativo, si incurrió en una errónea interpretación y aplicación de determinada disposición legal a un caso concreto, el cual debe ser esencial, para modificar lo decidido dentro el referido trámite administrativo, ello necesariamente exige que en el escrito de demanda, la parte actora, no solo se límite a transcribir el contenido literal de determinados preceptos legales, sino que debe contrastar los mismos con los datos del expediente en cuestión, pretendiendo con ello que la redacción y exposición de su agravio sea claro, preciso y lógico.

Lamentablemente en el caso concreto, la parte actora, se limitó a citar artículos de la C.P.E., y demás disposiciones legales que tienen relación con la irretroactividad de la ley y seguidamente refiere: “...aplicando al caso en concreto lo anteriormente referido, la Norma de Seguridad de la Información salió en diciembre y la fecha de grabación de los archivos 20.06.14 se hizo en septiembre de 2014, yo no grabe en julio 2015 eso ya estaba en el flash mucho antes y el archivo no salió y no es información de ASFI”.

Advierte este tribunal, que se hace mención a cuestiones fácticas, como ser la afirmación que “ella no grabo los archivos contenidos en el flash y que los mismo ya estaban en el referido flash”, pero no hace referencia a ningún documento que acredite la veracidad de estas afirmaciones. Esta omisión, en la que incurrió la parte actora, no puede ser subsanada por este Tribunal, en virtud a que el legislador estableció que los procesos contenciosos administrativos se los debe tramitar como de derecho y no de hecho, aspecto que era de plena conocimiento de la parte actora, al momento de redactar su demanda.

El incumplimiento de estas formalidades en cuanto a la redacción y exposición de este primer agravio, que son esenciales para el desarrollo coherente de la presente resolución, impide a que este Tribunal de manera objetiva pueda acreditar lo denunciado en la demanda, en sentido que la autoridad sumariante habría vulnerado el principio de irretroactividad de la ley.

A todo lo explicado, se suma el hecho que este aspecto no fue impugnado por la parte ahora actora a momento de elaborar su recurso de revocatoria, dentro el trámite administrativo, consiguientemente, en mérito al principio de preclusión, se asume que si la parte afectada con la decisión de la autoridad sumariante, no reclama una determinada situación en su recurso de revocatoria y posteriormente pretende hacerlo a momento de redactar su recurso jerárquico, no corresponde ello, por ser un acto convalidado.

En mérito de lo argumentado, teniendo presente que en un proceso judicial, el expediente se constituye en un medio idóneo para acreditar la verdad material, en el caso concreto, al no haberse acreditado en forma material, lo acusado por la parte actora, en sentido que se habría vulnerado el principio de irretroactividad, corresponde a este tribunal, declarar improbadamente este primer agravio, por no haber cumplido la impenetrante, con la carga de la prueba.

2. Respecto a determinadas causales que causarían la nulidad del procedimiento administrativo. La parte actora, acusa en esta parte de su demanda que la autoridad sumariante, no habría explicado la base legal que le da competencia para procesar servidores públicos de carrera administrativa, la Resolución N° ASFI/001/2016, no le facultaba para proseguir con los procedimientos del reglamento del D.S. N° 26319, en virtud de ello pide se disponga la nulidad de obrados por falta de competencia.

Revisando minuciosamente los documentos cursantes en el expediente, se acreditó que el Recurso de Revocatoria de fs. 214 a 239, cursante en Anexo, no contiene el presente agravio, es decir que la ahora demandante, cuando impugno la R.A. N° 002/2016, emitida por la autoridad sumariante, cursante de fs. 245 a 296, no hizo referencia a esta presunta falta de competencia, consiguientemente es extemporáneo. Es evidente que dentro la presente demanda el objeto de la litis, imperativamente es una Resolución Jerárquica, en el caso de autos la R.M. N° 419/2016, de 06 de mayo, no siendo idónea que se pretenda impugnar en forma directa, dentro una demanda contenciosa administrativa, una resolución emitida por la autoridad sumariante o una resolución de revocatoria, como erróneamente pretende la actora. Si la parte afectada reclamó oportunamente un determinado agravio, el cual lo mantuvo en todas sus instancias administrativas, incluso a momento de presentar el recurso jerárquico situación que en el caso de autos no ha ocurrido-, si faculta a la parte actora a reclamar determinados agravios que pudieron haber sido provocados por las resoluciones administrativas anteriores a la Resolución Jerárquica, situación que en el caso de autos no ocurrió.

Respecto a que la Resolución N° 003/2016 y la R.M. N° 419/2016, se limitaron a transcribir las resoluciones anuladas, careciendo de fundamentación, este Tribunal acreditó que ello no es evidente, en mérito a que dichos documentos si contienen una exposición coherente no solo de los antecedentes administrativos, sino de los fundamentos jurídicos que respaldan la decisión asumida por las referidas autoridades administrativas, en consecuencia no es evidente lo acusado por la actora.

3. Con relación a la vulneración del principio de congruencia, fractura del Debido Proceso y generación de indefensión. Explica que en el trámite y resolución de las recusaciones que hizo la parte actora, dentro el proceso administrativo interno, contra la Autoridad Sumariante y la Máxima Autoridad Ejecutiva, se habría vulnerado el principio de congruencia y generado indefensión, en mérito a que las resoluciones que se emitieron, dentro el trámite de las diferentes recusaciones, no se acomodan a derecho.

Es imperativo aclarar que una recusación, procesalmente es un incidente, es decir una cuestión accesoria a lo principal, siendo indistinto que sea presentado el mismo en un proceso administrativo o un proceso judicial.

A lo manifestado se suma el hecho que la parte ahora demandante, en su recurso de revocatoria que presentó contra la decisión asumida por la autoridad sumariante, no hizo referencia a este agravio, respecto a la manera en la que se habría tramitado los incidentes de recusación. Lo mismo ocurre con la Resolución Ministerial que es objeto de la presente demanda contenciosa administrativa, es decir que la misma no hace referencia a este nuevo agravio que en forma extemporánea acusa la demandante, dentro la presente demanda.

Independientemente de estos argumentos, si la parte actora, consideraba que la decisión asumida dentro el trámite administrativo, respecto a los incidentes de recusación, eran contrarios a derecho, lo coherente era que agote los mecanismos de impugnación intra procesales y posteriormente acudir a los mecanismos de impugnación extra procesales, situación que no ocurrió en el caso de autos, siendo extemporáneo y contrario al principio de preclusión lo que pretende la parte actora.

4. Nulidad del Auto Inicial del Segundo Sumario. Refiere que el Director de la DSR II, habría coaccionado psicológicamente a la actora, para generar determinado medio de prueba, situación que se acredita en el Auto Inicial del Sumario, cuando se dice: “...el Director de la DSR II puso a disposición su teléfono para que la servidora pública llame a su hermana para que le proporcione la clave, misma que fue digitada voluntariamente por la Lic. Álvarez para proceder a desbloquear el archivo”.

Acusa que el Sumariante al momento de emitir el Auto Inicial del Sumario, “lo hace basado en normas legales inexistentes, lo cual hace que el acto administrativo le sea totalmente nulo de pleno derecho”, en mérito a que en la dispositiva cuarta del Auto Inicial del Sumario se señaló: “Dispone como medida precautoria, en el marco del inc. b) del art. 21 del D.S. N° 26237 de 29 de junio de 2001...”, siendo que el referido D.S., sólo tiene dos artículos.

Respecto a la supuesta coacción que el personal de seguridad de la ASFI habría ejercido sobre la actora, para recabar evidencias; se debe tener presente que se trata de verificaciones rutinarias que se realiza al momento de abandonar las instalaciones y que se encuentran

enmarcadas en el inc. r) del art. 11 del Reglamento Interno de Personal de la ASFI, en virtud a que los servidores públicos de la ASFI al ingreso y salida de la institución tienen la obligación de exponer ante los policías de seguridad para su respectiva revisión, maletines, bolsos u otros similares que ingresen o salgan de las oficinas de la ASFI.

Del escrito de contestación de la parte demandada se asume: “el día 24 de julio de 2015, de la revisión efectuada a la cartera y la mochila que portaba la servidora pública Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes se encontraron dos flash memories y la previa solicitud realizada a la sumariada que se pueda revisar el contenido de dichos dispositivos de almacenamiento, en uno de ellos se evidenció la existencia de información semestral de todas las Entidades de Intermediación Financiera con licencia de funcionamiento, misma que es de propiedad de ASFI y se encuentra sujeta a reserva y confidencialidad;...”.

Lo manifestado no fue desvirtuado por la parte actora, es decir que no acreditó con medios de prueba idóneos que habría sido víctima de coacción, como acusa en su escrito de demanda. Este incumplimiento de la parte actora, respecto a la carga de la prueba, en el caso concreto y lo afirmado por la parte demandada, hace que este tribunal, no otorgue la razón a lo acusado por Mirtha Elizabeth Álvarez Moldes.

Respecto al segundo punto, es evidente que el D.S. N° 26237, de 29 de junio de 2001 consta de sólo dos artículos el primero está referido a la modificación del D.S. N° 23318-A, de 3 de noviembre de 1992 y el mismo a su vez procede a modificar los arts. 12 al 31 y el sumariante no observa esta situación, sin embargo de ello se asume que en virtud del principio de trascendencia, que es parte de las nulidades, no es coherente pretender que se anule obrados, por una situación que no es trascendental a la resolución de fondo, en ningún momento estuvo en indefensión, por esta situación la parte actora, la autoridad sumariante, si fundo en derecho la decisión final asumida dentro la presente causa.

5. La R.M. N° 419/2016, reincide en carencia de fundamentación del sumario administrativo. “Manifiesta que la resolución emitida por el sumariante y demás autoridades competentes, debían estar fundamentadas debidamente, expresando los motivos de hecho y de derecho que basan sus decisiones y el valor otorgado a los medios de prueba. Fundamentación que no podrá ser reemplazada por la simple relación de los documentos presentación de pruebas o los criterios expuestos por las partes y en los casos en los que exista co-procesados, resulta primordial la individualización de los hechos, las pruebas, la calificación legal de la conducta y la sanción correspondiente a cada uno de ellos en concordancia con su grado de participación o actuación en el hecho acusado”.

Compulsando lo manifestado por la parte actora, con el contenido de las referidas resoluciones administrativas, mismas que cursan en el expediente, se llegó a evidenciar que lo acusado por la parte actora no es evidente, por el contrario las referidas decisiones administrativas están debidamente estructuradas, contienen un resumen de los antecedentes procesales, la debida identificación de las diferentes controversias a resolver y los fundamentos jurídicos y racionales que respaldan en forma adecuada la decisión asumida por las diferentes autoridades competentes.

6. Manifiesta que el auto inicial del proceso interno carecería de elementos de juicio propios y fundamentación técnico legal que revelen que el procesado es autor de la posible contravención. Refiere que “...el sumariante se limita a repetir la existencia de informes de otras áreas organizaciones de la ASFI, las cuales están plagadas de vicios y quebrantamientos constitucionales como los descritos en el episodio del cacheo que se ha realizado a mi persona y se violó totalmente mis derechos constitucionales”. Con este antecedente pide se disponga la nulidad de obrados.

Se debe tener presente que el auto inicial del proceso sumario, es en esencia una resolución que establece indicios de responsabilidad, es el actuado procesal administrativo que dará inicio a la etapa propiamente sumarial, en consecuencia no es coherente pretender que en esta resolución, se deba establecer en forma técnica y legal elementos que determinen responsabilidad funcionaria, como erróneamente pretende la parte actora.

7. Ausencia de la valoración de la prueba de cargo. Acusa que la R.M. N° 419/2016, “...no indica ni hace valoración fundamentada de los documentos que supuestamente revelan una presunta conducta contravencional, aspecto que a todas luces irrumpe el derecho al debido proceso y contraviene de manera evidente lo dispuesto por el art. 21-d) del D.S. N° 23318-A, modificado por el D.S. N° 26237”.

También hace referencia al auto inicial del sumario y refiere que el mismo carece de fundamentación y motivación.

Procesalmente los errores en los que una autoridad pudiera incurrir a momento de valorar determinados medios de prueba son el error de derecho y el error de hecho, respecto al primero, este se caracteriza por que la autoridad judicial omite determinadas formalidades legales a momento de valorar un determinado medio de prueba; en el segundo caso, este se refiere a que la autoridad competente toma en cuenta determinados elementos de un determinado medio de prueba con el cual sustenta su decisión, pero que contrastando el mismo con el referido medio de prueba, se evidencia que el mismo no tiene correspondencia con lo que asumió la autoridad referida.

Imperativamente la parte impetrante a momento de pretender acusar cualquier de estos errores en la valoración de la prueba, deberá individualizar no solo la norma legal infringida, sino indicar en forma precisa el medio probatorio respecto al cual se incurrió en dicho error, el cual lógicamente debe estar ubicado en el expediente en forma física.

En el caso de autos, en forma totalmente genérica la parte actora, acusa que se habría incurrido en errónea valoración de determinados medios de prueba, pero no explica si estos se refieren a errores de derecho o de hecho, tampoco explica en qué consistiría dichos errores, no individualiza los referidos medios de prueba, situación que imposibilita a este Tribunal, ejercer la labor de control judicial de legalidad.

8. La resolución jerárquica, habría omitido la verdad material de lo acontecido en la ASFI. En esta parte de su demanda, la parte actora, hace incidencia en lo siguiente: “...se copió el flash debido a la presión que ejercieron sobre mi persona, toda vez que se hallaban al menos cinco funcionarios de ASFI y también al menos tres policías rodeándome y amenazándome que si no era de a buenas, me iban a llevar a la

FELC o de lo contrario podían hacer un secuestro del flash y me quedaría hasta que se evidencie el contenido, lo cual denota una acción totalmente ilegal y subsumible en la previsión legal de coacción...”.

La verdad material, en procesos de derecho, como es una demanda contenciosa administrativa, se circunscribe en lo siguiente: a) tomando en cuenta que una demanda contenciosa administrativa en esencia es el medio de materialización del control judicial de legalidad, respecto a la tramitación de un proceso administrativo, es decir que este Tribunal debe circunscribirse a acreditar si en el trámite del proceso administrativo previo, se llegó a interpretar y por ende aplicar erróneamente determinados preceptos jurídicos, mismos que son o eran esenciales para dilucidar en forma correcta la controversia de origen, no es viable que en un proceso contencioso administrativo se deba producir medios de prueba circunstanciales; b) ello no implica que en un proceso contencioso administrativo no exista prueba, por el contrario, es obligación de la parte actora y consecuentemente de la parte demandada, acreditar los argumentos de sus pretensiones con prueba documental, especialmente la preconstituida, es decir que el expediente se constituye en esta clase de proceso, en el medio idóneo para acreditar la verdad material de los hechos, los cuales imperativamente serán contrastados con las disposiciones legales que menciona y por ende acusa de inicio la parte actora, de haber sido erróneamente interpretados y por ende aplicados; c) consiguientemente en el caso concreto, si bien la parte actora, acusa determinado aspecto que presuntamente no fueron valorados conforme a derecho, por las autoridades administrativas que resolvieron en su momento el proceso administrativo, no es suficiente lo asumido por la parte actora, imperativamente debió acreditar cada uno de sus argumentos, con prueba documental, lo que implica individualizar determinados documentos que debieron cursar en el expediente. Esta omisión, no puede ser subsanada por ninguna autoridad judicial, en virtud a que son los sujetos procesales, en este caso la parte actora, quienes deben cumplir con el principio de la carga de la prueba.

En mérito a todo lo explicado y acreditado, concluye este tribunal en que lo acusado por la parte actora en su demanda contenciosa administrativa, no es evidente, toda vez que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, al momento de emitir la resolución jerárquica, que es objeto de la litis, emitió una decisión que tiene plena correspondencia con el principio de legalidad y el valor justicia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 24 a 35, subsanada a fs. 41, en consecuencia mantiene firme y subsistente la R.M. N° 419/2016, de 06 de mayo y el Auto Administrativo complementario 002/2016, de 18 de mayo, cuyas copias cursan de fs. 1 a 15 y de fs. 16 a 20 respectivamente, de este expediente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



68

TELECEL S.A. c/ Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Telefónica Celular de Bolivia S.A. (TELECEL S.A.), contra el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, que emitió la R.M. N° 020 de 25 de enero de 2016.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 51-58 interpuesta por la Empresa Telefónica Celular de Bolivia S.A., representada legalmente por José Mario Serrate Paz Ramajo contra el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, representada legalmente por Lenny Roxana Cáceres Frías y Pablo Martín Rodríguez; la Resolución Jerárquica N° 020 de 25 de enero de 2016; la contestación a la demanda de fs. 100 a 105; Réplica de fs. 127 a 131, Dúplica de fs. 134 a 138; respuesta del tercero interesado Autoridad de Regularización de Telecomunicaciones y Transportes – ATT., de fs. 120 a 124; el Decreto de Autos para Sentencia a fs. 139; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

Señala que el 02 de enero de 2015, TELECEL S.A., tuvo conocimiento del AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 de 30 de diciembre, pronunciada por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes (ATT) de formulación de cargos por presunto incumplimiento de la cláusula 7 (Metas de Calidad y Expansión) del Contrato de Servicios de Larga distancia, con relación a la Meta de Calidad Congestión en Rutas Intercentrales en las rutas COMTELD, COTAS17, ENT10LP, correspondientes a la gestión 2012, por la que se presentó el 15 de enero de 2015 los cargos y notas que acreditan la ampliación de E1 a COTAS LTDA y ENTEL S.A., del cual mediante R.A.R. ATT-DJ-A TL LP 491/2015 notificada el 27 de abril de 2015, la ATT., declaró Improbado el cargo formulado respectó a la ruta COMTELD y Probado el cargo por presunto incumplimiento en las rutas COTAS17 y ENT10LP, en el logro anual de la meta congestión Rutas Intercentrales en la gestión 2012 en el ASL Nacional del Servicio de Larga Distancia Nacional e Internacional, imponiendo una multa de Bs 57.041.56.- impugnado mediante Recurso Parcial de Revocatoria contra los artículos Segundo, Tercero y Cuarto, resuelto mediante resolución R.A.R. ATT-DJ-A TL LP 959/2015, por el que la ATT resolvió rechazar el recurso, sobre el cual TELECEL S.A., interpuso el Recurso Jerárquico resuelto mediante R.M. N° 020, que resolvió confirmar la resolución recurrida.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de hacer la relación de hechos correspondiente, ingresa a desarrollar los fundamentos de su demanda, señalando que:

Prescripción de la supuesta infracción, al respectó transcribe las págs. 8, 9, 10, de la Resolución Jerárquica N° 020, y señala que dicha resolución no aplicó de manera correcta el plazo de prescripción de infracciones en el sector de telecomunicaciones prevista en el art. 79 de la L. N° 2341, que antiguamente esta descrito en el derogado art. 39 del D.S. N° 25950, desconociendo los precedentes jurisdiccionales emitidos por el Excelentísimo Tribunal Supremo de Justicia, en materia de prescripción de infracciones en telecomunicaciones, el cual es de 2 años previsto por el art. 79 de la L. N° 2341, para el efecto cita las Sentencias Nos. 023/2013 de 11 de marzo, 020/2014 de 27 de marzo, 620/2015 de 10 de diciembre. Que la R.M. N° 020, respecto a las infracciones administrativas sancionadas por la Resolución R.A.R. ATT-DJ-RA TL LP 491/2015 y formulación de cargos contenida en el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 de 30 de diciembre, esta última notificada a TELECEL S.A., el 1 de enero de 2015, se encontraba prescritas según el art. 79 de la L. N° 2341.

Sobre la notificación realizada el 31 de diciembre de 2014; señala que, no existe evidencia que el guardia de seguridad que se encontraba de turno esa fecha, se habría negado a firmar la recepción de la notificación, aspecto que no consta en la papeleta de notificación; además de la aparición de nuevos funcionarios de la ATT en la representación de la notificación firmada por Danya Ximena Miranda López, Consultora Técnico de Apoyo y Oliver Velarde Chuquimia; tampoco se señala el lugar al que supuestamente se acudió para realizar la supuesta notificación, lo que demuestra una ausencia de los citados requisitos de validez del acto de notificación, que demuestran que el acto no fue notificado, como tampoco fue de conocimiento de TELECEL S.A., en el año 2014, incumpléndose las previsiones del art. 33-IV y VI de la L. N° 2341 y art. 40 del D.S. N° 27113, por lo expuesto, resulta que la notificación con la formulación de cargos, fue realizada posteriormente al 01 de enero de 2015, lo que resulta cierto que la supuesta infracción por supuesto y no consentido incumplimiento en las rutas COTAS17 y ENT10LP en el logro anual para la gestión 2012, de la meta de "Congestión en Rutas Intercentrales", se encuentra prescrita, aspecto de trascendencia jurídico y legal que la R.M. N° 020 desconoce sin fundamento válido en derecho, viciado de nulidad de pleno derecho, comprendido en el art. 35-b) de la L. N° 2341

Vicios Legales en la Evaluación de las Rutas Observadas; al respecto transcribe las páginas 10 y 11 de la R.M. N° 020, y señala que de acuerdo a la condición establecida en el Contrato de Servicios de Larga Distancia Nacional e Internacional anexo 3, num. 3-1-3 Metas de Calidad del Servicio de larga distancia nacional y/o internacional, la meta de calidad Congestión en Rutas Intercentrales está definida en los términos "De Congestión en Rutas Intercentrales (..) la verificación de estas metas no se realizara en los días excepcionales de alto tráfico como el día de la madre, navidad y año nuevo", por lo que, conforme al contrato la meta de calidad no deber ser evaluada los 365 días del año, quedando excluidos de la evaluación los días de alto tráfico, que no solo resultarían los descritos sino también Día del Mar, del Trabajo, San Juan, feriado 6 de agosto, aniversarios departamentales, Noche buena, San Valentín, que resultan de alto tráfico y que no deberían ser excluido de la medición y evaluación de la meta de Congestión de Rutas Intercentrales del Servicio de Larga Distancia Nacional e Internacional, que conforme al principio de verdad material le correspondería a la ATT o al órgano jerárquico proporcionar una explicación, toda vez que no fueron considerados en la evaluación de la presente meta todos los días de alto tráfico.

En cuanto a la ruta observada Ruta COTAS17 y ENT10LP; señala que, la ATT y la R.M. N° 020, no procedieron caso por caso a evaluar sí, los días observados en la congestión, eran o no considerados como de alto tráfico de conformidad a la redacción y significado del contrato de concesión de servicios de larga distancia de TELECEL S.A., para que los mismos sean o no excluidos de la medición, que de acuerdo a la R.A.R. ATT-DJ-RA TL LP 491/2015, estableció en el primero 26 días y en el segundo 50 días con congestión en la gestión 2012, contrario al Informe de la Empresa Consultora NOLOGIN S.R.L., que en la verificación de la ruta tomó además otros días del año como excepcionales de alto tráfico. Por lo expuesto correspondía la exclusión de todos los días de alto tráfico señalados, los cuales no fueron explicados por la Resolución Jerárquica, viciado de nulidad de pleno derecho comprendido en el art. 35-l-b) de la L. N° 2341 por presentarse ilicitud en el objeto del acto.

Solicitud de Aplicaciones de E1; al respecto, señala que, para demostrar las causas de fuerza mayor en las que se encontró TELECEL S.A., que representa exclusión de nuestra responsabilidad al tenor del art. 30 del Reglamento de Sanciones aprobado por el D.S. N° 25950, argumento desestimado por el acto recurrido fueron adjuntadas y acompañadas copias de las solicitudes de ampliación de E1, dirigida a los operadores ENTEL S.A., y COTAS LTDA., con notas REG/0795/2012 de 14 de abril (a ENTEL SA.), REG/270/2012 de 24 de agosto y

REG/1960/2012 de 14 de agosto (a COTAS LTDA), las cuales evidencian que oportunamente, advirtiendo anticipadamente sobre la existencia de cierto grado de congestión de las rutas habilitadas con los referidos operadores en La Paz y Santa Cruz, se solicitó a los mismos que adopten los recaudos correspondientes para evitar esa congestión, aspecto relevante que no fue tenido en cuenta; operadores los cuales no dieron respuesta a las notas de solicitud de ampliación, lo que constituye en eximente de la responsabilidad de TELECEL S.A. Asimismo se ha desconocido que TELECEL S.A., se encontró adicionalmente amparada en la cláusula 22 del contrato de concesión de servicios de larga distancia nacional e internacional de TELECEL S.A. (Imposibilidad Sobrevenida), dentro del concepto de los arts. 380 y 382 del Cód. Civ., toda vez que la supuesta congestión se originó también en el otro lado de la red, concerniente al operador interconectado, por falta de ampliación de la interconexión, encontrándose la Empresa excusado de ejecutar sus obligaciones en la medida en que dicha ejecución se encontró imposibilitada o impedida por una causa sobrevenida no imputable a TELECEL S.A., a ello se presenta el vicio de nulidad de pleno derecho comprendido en el art. 35-I-b) de la L. N° 2341.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos de hecho y derecho expuestos, solicita se declare probada la demanda y se deje sin efecto y nula la R.M. N° 20 de 25 de enero de 2016, R.A.R. ATT-DJ-RA TL LP 959/2015, así como los artículos Segundo, Tercero y Cuarto de la R.A.R ATT-DJ-RA TL LP 491/2015.

II.1.2. Admisibilidad.

Por auto de 29 de abril de 2016, cursante a fs. 62, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Autoridad de Regulación y fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes ATT.

II.1.3. Citación al demandado.

En 07 de septiembre de 2016, a hrs. 16:50 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 78.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda representada por Lenny Roxana Cáceres Frías y Víctor Pablo Martín Rodríguez, mediante memorial cursante de fs. 100 a 105, contesta negativamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Empresa TELECEL S.A., señalando que:

En cuanto al primer punto, respecto a la aplicación en materia de prescripción de infracciones en telecomunicaciones conforme el art. 79 de la L. N° 2341: señala que, el parág. II del art. 80 de la L. N° 2341, establece que, los procedimientos administrativos sancionadores que se establezcan para cada sistema de organización administrativa aplicable a los órganos de la Administración Pública comprendidos en el art. 2 de esa Ley, deberán considerar inexcusablemente las sucesivas etapas de iniciación, tramitación y terminación previstas en ese Capítulo y respecto de ellos el procedimiento sancionador contenido en esta Ley, tendrá en todo caso, carácter supletorio, ello evidencia que por tal mandato la norma aplicable para los procedimientos sancionadores emergentes de incumplimientos contractuales es el Reglamento aprobado mediante D.S. N° 25950.

Respecto a las Sentencias mencionadas, señala que, la Sentencia N° 020/2014 de 27 de marzo (Exp. 118/2012), dispuso declarar improbadamente la demanda interpuesta por TELECEL S.A., porque habían transcurrido solo 1 año 8 meses y 9 días; es decir no se había producido la prescripción. Asimismo en relación a la Sentencia N° 620/2015 de 10 de diciembre (Exp. 158/2012); fue objeto de Acción de Amparo Constitucional y por Sentencia N° 345/2016 de 10 de junio, el Juzgado 16° Público Civil, Comercial del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, concedió en parte la misma, dejándola sin efecto. La única relacionada al caso podría ser la Sentencia N° 023/2013 de 11 de marzo (Exp. 82/2009); sin embargo el Tribunal Supremo emitió entre otras la Sentencia N° 23/2015, de 23 de febrero, que refiere a la aplicación de la norma y la no retroactividad de la Ley cuando se trata de una sanción contractual por incumplimiento de metas en el Contrato de Concesión; aspecto que también se encuentra reconocido en la Sentencia N° 202/2013 de 03 de junio.

Del caso de autos, se establece que al haberse producido la infracción hasta el 31 de diciembre de 2012, el computo del plazo para la prescripción se interrumpió con la formulación de cargos efectuada, al notificar el 31 de diciembre de 2014 al recurrente con el Auto ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 de 30 de diciembre, es decir en un tiempo menor al plazo establecido en el art. 39 del citado Reglamento; que aun aplicando el plazo del art. 79 de la L. N° 2341, de 2 años, no se verifico que se hubiera vencido tal plazo, careciendo de fundamentación la pretensión del recurrente.

En relación a que, TELECEL S.A., no cuestiona ni cuestionó si tuvo o no conocimiento de la formulación de cargos; refiere que, la notificación reclamada fue efectuada en plazos menores a los establecidos en el art. 39 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 25950, que el fin de toda notificación es poner en conocimiento del administrado los actos de la administración, por lo que al admitir TELECEL S.A., que sí conoció los cargos formulados por el Auto ATT-DJ-A TL LP 1126/2014, se establece que dicho acto si cumplió su fin.

Respecto a que no constaría la diligencia de notificación, cargo de recepción del operador o rechazo de este en negarse a firmar; señala que, cursa en el expediente a fs. 178 y 179, la representación efectuada por Danya Ximena Miranda López, Consultora Técnica de Apoyo y Oliver Velarde Chuquimia notificador, de fecha 31 de diciembre de 2014, habiéndose procedido a cumplir con lo dispuesto por el art. 33-IV de la L. N° 2341, art. 13-a) del Reglamento aprobado mediante D.S. N° 27172 y el art. 40 del D.S. N° 27113, conforme los principios de Buena Fe y Legalidad previstos por el art. 4-c) y g) de la L. N° 2341, quedando desvirtuado lo señalado por TELECEL S.A.

Por lo expuesto queda desvirtuado el argumento del recurrente de que la infracción por incumplimiento en las rutas COTAS17 y ENT10LP estaría prescrita, descartándose que el ente regulador hubiese incurrido en la causal de nulidad establecida por el inc. b) del parág. I del art. 35 de la L. N° 2341, habiéndose notificado con la formulación de cargos a TELECEL S.A., antes de que se cumplan los dos años determinados en el art. 79 de la L. N° 2341 y los 5 años del art. 39 del Reglamento aprobado por D.S. N° 25950.

Respecto a que, la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TL LP 959/2015, no considero que en función al Contrato de Servicios de Larga distancia Nacional e Internacional de TELECEL S.A., Anexo 3, la meta de calidad "Congestión en Rutas Intercentrales" no debe ser evaluada los 365 días del año, quedando excluidos de la evaluación los "... días excepcionales de alto tráfico como el día de la madre, navidad y año nuevo.."; que sobre el particular la conjunción comparativa "como", tiene la finalidad de establecer los días excepcionales de alto tráfico como el día de la madre, navidad y año nuevo, sin excluir a otros días del año que también tengan la cualidad o naturaleza específica de "alto tráfico" y que la gestión evaluada tenía 366 días y no 365 días, y que se dejó de lado los tres días señalados en el contrato de concesión, tomando en cuenta para la evaluación 363 días. En cuanto a las apreciaciones semánticas del recurrente, no resulta conducente su análisis pues no es el operador quien deba definir cuáles son los días de "alto tráfico", al contrario es el ente regulador el que determina en merito a sus facultades.

En relación a la ruta COTAS17 y ENT10LP, y que el acto recurrido, no habría reparado en considerar, que de acuerdo a la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TL LP 491/2015, la ruta COTAS17 presento 27 días y la ruta ENT10LP presento 50 días con congestión en la gestión 2012; señala que, de la revisión del Informe de la Empresa Consultora relativo a la verificación de cumplimiento de las metas contractuales de TELECEL S.A., para la gestión 2012, se observa que en la verificación de esta ruta se toma en cuenta otros días como excepcional de alto tráfico, contrariamente a la condición contractual que establece la exclusión en la evaluación de tales días excepcionales de alto tráfico, correspondiendo por tanto la exclusión de la mencionada fecha de la verificación de la meta, reiterando que es el ente regulador quien determina los días de alto tráfico, evidenciándose la inexistencia del supuesto vicio de nulidad argumentado por el operador.

Respecto a la valoración de las causas de fuerza mayor invocadas por TELECEL S.A., y la desestimación de las notas de solicitud de ampliación de la interconexión; expresa que, el regulador valoró adecuadamente la prueba presentada, sin embargo el operador malinterpreta lo expresado, toda vez que el seguir o no el procedimiento de Conflicto de Interconexión es una de las vías con las que contaba TELECEL S.A., si es que consideraba que con la atención a sus notas de solicitudes de ampliación de E1 hubiese conseguido alcanzar los índices requeridos para el cumplimiento de la meta Congestión en Rutas Intercentrales correspondiente a la gestión 2012, sin que quedasen descartados todos los medios que hubiese podido utilizar el operador para conseguir la atención de sus solicitudes. Que se entiende por caso fortuito o de fuerza mayor todo acontecimiento que no ha podido preverse o que previsto, no pudo evitarse, situación que no se presentó en el caso, ya que TELECEL S.A., si tenía prevista la posible congestión en las rutas con las empresas señaladas, y que los operadores no hayan dado curso a su solicitud no resulta en un descargo suficiente, a más de no haber utilizado el procedimiento de conflicto de Interconexión o cualquier otro que hubiese estado a su alcance para prevenir tal situación, lo que conlleva a descartar que los incumplimientos contractuales fueran por causas de fuerza mayor o fortuitos; lo que no conlleva a una causal de nulidad por ilicitud en el objeto del acto recurrido.

II.2.1. Petitorio.

En atención a los argumentos formulados solicitan se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa y se Confirme la R.M. N° 020 de 25 de enero de 2016.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y dúplica cursantes de fs. 127 a 131 y 134 a 138, respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 25 de noviembre de 2016, conforme se verifica a fs. 139.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda.

En ese entendido, del análisis y compulsas de los alegatos, datos procesales y la R.M. N° 020, que resuelve el Recurso Jerárquico impugnado, en el caso de autos, la controversia radica en establecer: 1) Sí, la notificación con el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 realizada mediante cedula el 31 de diciembre de 2014, por la ATT., a TELECEL S.A., se encuentra con vicios de nulidad por no haberse procedido presuntamente conforme la norma prevista en el art. 33-IV de la L. N° 2341 y art 13 del D.S. N° 27172; 2) Establecer si las acciones de la ATT., contra TELECEL S.A., para imponer sanciones por infracciones prescribieron; 3) Si existió vicios de nulidad en la evaluación de las rutas COTAS17 y ENT10LP, además de no haberse considerado las notas E1 como descargo, en razón al principio de verdad material; al respecto se pasa a desarrollar cada una de las controversias identificadas:

1) Sí, la notificación con el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 realizada mediante cedula el 31 de diciembre de 2014, por la ATT., a TELECEL S.A., se encuentra con vicios de nulidad por no haberse procedido presuntamente conforme la norma prevista en el art. 33-IV de la L. N° 2341 y art 13 del D.S. N° 27172, al respecto se tiene que:

De los antecedentes se establece que, TELECEL S.A., fue notificada el 31 de diciembre de 2014 (cursante a fs. 179 del ANEXO 1), con el AUTO ATT.DJ.A TL LP 1126/2014 de 30 de diciembre (cursante de fs. 181 a 186 del ANEXO 1), posterior a ello el 14 de enero de 2015, TELECEL S.A., presento a la ATT, memorial de Formulación de Cargos, el cual dentro de sus alegatos de la contestación a la formulación de

cargos, refiere a: 1) La prescripción de la supuesta infracción, 2) cumplimiento de la meta de calidad Rutas Intercentrales 2012, y 3) Solicitudes de ampliación de E1 (cursante de fs. 159 a 161 del ANEXO 1); posterior a ello se emitió la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TL LP 491/2015 de 21 de abril (cursante de fs. 105 a 116 del ANEXO 1), impugnada mediante el recurso de revocatorio parcial y resuelta mediante Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TL LP 959/2015.

De lo expuesto y de lo señalado por TELECEL S.A., en su demanda, se advierte que TELECEL S.A., fue notificado con el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014, el 31 de diciembre de 2014, asimismo expresa que dicho acto, no fue realizado conforme a los requisitos previstos por el art. 33-IV y VI de la L. N° 2341, art. 13 del D.S. N° 27172 y art. 40 del DS 27113, referidos a la notificación mediante cedula, por lo que se encontraría con vicios de nulidad; de lo cual corresponde señalar que, evidentemente la norma al exordio prevé ciertos requisitos que la Administración Pública (ATT) debe cumplir a efectos de la notificación a los interesados con ciertos actos, y en el presente caso la notificación con la formulación de cargos realizada por el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 a TELECEL S.A.; sin embargo también es cierto que, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 35, establece la nulidad de los actos administrativos en los casos siguientes: “b) los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible, c) los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, d) los que sean contrarios a la C.P.E.; II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley”, a ese fin de la compulsión de los antecedentes, cursa memorial de Formulación de Cargos realizado por TELECEL S.A., de 14 de enero de 2015 (de fs. 159 a 161 del Anexo 1), el cual dentro de sus alegatos a la contestación a la formulación de cargos, refiere a: 1) La prescripción de la supuesta infracción, 2) cumplimiento de la meta de calidad Rutas Intercentrales 2012, y 3) solicitudes de ampliación de E1; aspectos estos que permiten concluir que ante la supuesta falta de cumplimiento de requisitos en la notificación conforme a la norma señalada, TELECEL S.A., no refirió nada respecto a la defectuosa notificación, como tampoco interpuso recurso administrativo alguno pidiendo la nulidad de la notificación conforme el art. 35 II de la L. N° 2341, lo que significa que convalidó o consintió los actos de la Administración Pública, principio de convalidación, entendido como cualquier acto procesal irregular o cualquier acto que cause agravio a una de las partes en sus derechos, debe formular reclamo oportunamente, caso contrario se entiende que convalida el mismo, así lo señala la S.C. Plurinacional N° 1873/2013 de 29 de octubre, que expresa: “Por este principio, debe entenderse que producido el acto procesal que, a criterio de alguna de las partes, cause algún agravio en sus derechos, deben formular el reclamo o recurso correspondiente de manera oportuna, caso contrario el acto se convalida, ya que se presume que renunciaron a invocar los defectos”.

A más de lo expuesto, resulta necesario referirse a las nulidades procesales por notificación defectuosa, entendidas estas en que, si la notificación aún defectuosa cumplió su objetivo, no existe vulneración al derecho a la defensa por lo tanto, el defecto o error procedimental no tiene relevancia para ser declarado nulo, así lo señala la S.C. Plurinacional N° 1855/2013 de 29 de octubre, que expresa: “Ahora bien, para que una notificación sea válida: (...) es necesario recordar que se ha establecido claramente que la sola falta de formalidad en una notificación no implica vulneración al citado derecho, sino que debe demostrarse que con ello se impidió que el interesado hubiera tomado conocimiento material del proceso en su contra, pues si la notificación aún defectuosa cumplió su objetivo no existe vulneración al derecho a la defensa, por lo tanto, el defecto o error procedimental no tiene relevancia constitucional para ser tutelado por la vía del amparo...” (S.C. N° 1376/2004 de 25 de agosto); derecho a la defensa que tampoco se tiene vulnerado, por cuanto TELECEL S.A., presento memorial de contesta a formulación de cargos el 14 de enero de 2015 (cursante de fs. 159 a 161), lo que conduce a establecer que tuvo conocimiento material del proceso que se le imputaba en su contra mediante el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014, además de haber asumido defensa.

Por lo ampliamente descrito, se establece que los alegatos formulados por TELECEL S.A., respecto al presunto incumplimiento de los requisitos en la notificación con el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014, no son causales de nulidad conforme al principio de convalidación y el derecho a la defensa desarrollados precedentemente.

2) Establecer si las acciones de la ATT., contra TELECEL S.A., para imponer sanciones por infracciones prescribieron; al respecto corresponde señalar que el art. 39 del Anexo al D.S. N° 25950 de 20 de octubre de 2000 “Reglamento de Sanciones y Procedimientos Especiales por Infracciones al Marco Jurídico Regulatorio del Sector de Telecomunicaciones” dispone: “(Prescripción).- Las infracciones, su procesamiento y las sanciones prescribirán en el plazo de 5 años a partir de la última fecha en que se hubiesen cometido, de la última actuación en el procesamiento, o de la fecha en que hubiesen adquirido ejecutoria, según corresponda.”

Asimismo el art. 79 de la L. N° 2341, señala que: “(Prescripción de Infracciones y Sanciones) Las infracciones prescribirán en el término de 2 años. Las sanciones impuestas se extinguirán en el término de 1 año. La prescripción de las sanciones quedará interrumpida mediante la iniciación del procedimiento de cobro, conforme a reglamentación especial para los órganos de la Administración Pública comprendidos en el art. 2 de la presente ley”, normativa que según el recurrente deber aplicarse.

Sobre la prescripción invocada por TELECEL S.A., y el régimen aplicable en materia sancionatoria en el sector de telecomunicaciones, esta Sala Plena, con Sentencia N° 023/2013 de 11 de marzo, ha señalado claramente lo siguiente: “... Ahora bien, el Reglamento de Sanciones y Procedimientos Especiales por Infracciones al Marco Jurídico Regulatorio del Sector de Telecomunicaciones, aprobado por D.S. N° 25950 de 20 de octubre de 2000, según lo determinado por su art. 1, norma el régimen sancionatorio aplicable a las transgresiones a las disposiciones contenidas en las Leyes 1600 de 28 de octubre de 1994 y 1632 de 05 de julio de 1995, sus reglamentos, los contratos de concesión y otras normas aplicables al sector de telecomunicaciones, norma, clasifica y gradúa las sanciones; clasifica las infracciones y las describe. Asimismo, establece las reglas de aplicación de dicha normativa, estableciendo los regímenes de caducidad, eximentes de responsabilidad, determinación de sanciones graduables, agravantes y atenuantes y el régimen de prescripción de infracciones y sanciones; norma que es especial para ese sector y que no contiene en su texto normas procesales que pudieran ser contrarias a las contenidas en la Ley de Procedimiento Administrativo, que pudiera hacer aplicable la derogatoria o abrogatoria dispuesta por la Ley de Procedimiento Administrativo invocada por la demandante, salvo el caso del régimen de la prescripción de las infracciones y de las sanciones que a partir de esa norma es de dos años y que resulta aplicable al caso por previsión expresa del art. 116-I de la C.P.E., únicamente en cuando al término de la prescripción, siendo por lo demás, aplicables las demás previsiones del art. 39 del referido Reglamento de Sanciones y Procedimientos Especiales por Infracciones al Marco Jurídico Regulatorio del Sector de Telecomunicaciones, aprobado por D.S. N° 25950 de 20 de octubre de 2000...”.

Así también resulta necesario establecer el principio de favorabilidad, el cual establece que, la potestad punitiva del Estado, representada por la Administración de Telecomunicaciones, se encuentra sometida a los principios constitucionales en materia procesal penal y que la S.C. N° 0636/2011-R de 03 de mayo, sienta como jurisprudencia que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus comissi delicti, que establece que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor, aplicándose esta excepción de la ley más favorable tanto a delitos como a contravenciones e infracciones. La referida Sentencia Constitucional expresamente señala: "Así, respecto a la aplicación de la norma procesal y sustantiva en el tiempo, la jurisprudencia puntualizó lo siguiente: "la aplicación del derecho procesal se rige por el tempus regis actum y la aplicación de la norma sustantiva por el tempus comissi delicti; salvo claro está, los casos de ley más benigna" (así también lo señalan las SS.CC. Nos. 1055/2006-R, 0386/2004-R entre otras). Conforme este entendimiento, es claro que en el caso específico de disposiciones referidas a la tipificación y sanción de ilícitos, no solo en el ámbito penal sino en el ámbito administrativo sancionatorio en general, la regla del tempus comissi delicti, cobra mayor relevancia, por cuanto en caso de cambio normativo, la norma aplicable para la tipificación y sanción de las acciones u omisiones consideradas infracciones del ordenamiento jurídico, será la vigente al momento en que estas ocurrieron, salvo que la norma sustantiva posterior, sea más benigna con el infractor, cuyo procesamiento podrá hacerse conforme la nueva normativa procesal, dependiendo, desde luego, del momento en el que se haya iniciado el procesamiento...".

En el presente caso, de conformidad a la jurisprudencia constitucional indicada, es aplicable la retroactividad de las sanciones más benignas y prescripciones más breves, desvirtuándose así el argumento esgrimido por la autoridad demandada, el cual se respalda también, en señalar que, el D.S. N° 25950 no fue derogado, por lo que se encuentra vigente y de aplicación conforme el art. 80 de la L. N° 2341.

Consecuentes con dicho entendimiento, queda establecido entonces, que la acción de la Administración Pública en el sector de telecomunicaciones, prescribe en dos (2) años, razonamiento este que fue asumido por las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia Nos. 023/2013 de 11 de marzo, 020/2014 de 27 de marzo y 620/2015 de 10 de diciembre, señaladas también por TELECEL S.A.

Establecido lo anterior, en el caso de autos, se advierte que TELECEL S.A., fue notificada el 31 de diciembre de 2014 con el AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 sobre metas de la gestión 2012, en ese ámbito el término para la prescripción se inició el 01 de enero de 2013 y concluye el 31 de diciembre de 2014, prescripción que fue interrumpida por el inicio del proceso sancionatorio el 31 de diciembre de 2014 con la actuación procesal de formulación de cargos mediante AUTO ATT-DJ-A TL LP 1126/2014, concluyéndose que el proceso sancionatorio se inició antes del vencimiento de los dos años, por tanto en el caso del hecho denominado incumplimiento de metas por la gestión 2012, no operó la prescripción prevista por el art. 79 de la L. N° 2341.

3) Sí, existió vicios de nulidad en la evaluación de las rutas COTAS17 y ENT10LP, además de no haberse considerado las notas E1, como descargo presentadas por TELECEL S.A., en razón al principio de verdad material.

Al respecto, se advierte que, la relación contractual entre partes, surge como consecuencia del Contrato de Concesión Para la Operación de Redes Públicas de Telecomunicaciones y la Provisión de los Servicios de Larga Distancia Nacional e Internacional por Parte de la Empresa Telefónica Celular de Bolivia S.A. (TELECEL S.A.), celebrado entre un órgano del Estado como es la Superintendencia de Telecomunicaciones, cuyo Objeto se encuentra previsto en la Cláusula 2, que señala: "El objeto del presente contrato es otorgar al Concesionario una concesión para operar las redes públicas de telecomunicaciones y proveer los servicios de telecomunicaciones al público indicados en la Cláusula 2, dentro del Área de Concesión indicada en la Cláusula 3, conforme con lo dispuesto en la Ley SIRESE, Ley de Telecomunicaciones y las normas vigentes"; asimismo la Cláusula 7 (Metas de Calidad y Expansión), señala: "El concesionario, en la medida en que la naturaleza y la extensión de las operaciones concedidas y de los servicios concedidos así lo requieran, deberá cumplir con las obligaciones de las metas de calidad y expansión indicadas en el Anexo 3, correspondiente a cada uno de los servicios y operaciones concedidos y en los términos estipulados en dicho Anexo. Los incumplimientos a las obligaciones y metas establecidas en el Anexo 3, serán sancionados en los términos estipulados en el Anexo 4 del presente contrato. La Superintendencia podrá reajustar dichas metas otorgando un plazo para su aplicación" (cursante de fs. 46 a 76 del ANEXO 1). A ese fin el Anexo 3 del contrato, señala las "Obligaciones Particulares y Metas del Concesionario" que en su inciso b), establece que, la evaluación del cumplimiento de cada meta se realizará al 31 de diciembre del año indicado, asimismo establece en su numeral 3.1.3 las metas de calidad del servicio de Larga Distancia Nacional e Internacional.

A ese fin, el numeral 3-3-1 del contrato N° 838/01, para el Servicio de Larga Distancia Nacional e Internacional gestión 2012, establece que para la meta "Congestión de Rutas Intercentrales", la verificación no se realizara en los días excepcionales de alto tráfico como el día de la madre, navidad y año nuevo, y que el logro anual del operador, la congestión será menor o igual al 1% durante el 95% de los días del año, que conforme el cuadro del AUTO -ATT-DJ-A TL LP 1126/2014 de 30 de diciembre de 2014 y la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA RL LP 491/2015, la empresa demandante (TELECEL S.A.), no logro desvirtuar las sanciones impuestas por la ATT, lo que permite establecer un incumplimiento de obligaciones para la gestión 2012 en las Rutas COTAS17 y ENT10LP, y que al ser un año bisiesto la evaluación correspondía a 366 días, por lo que no se advierte trasgresión al contrato por parte de la ATT., no siendo evidente la nulidad alegada por TELECEL S.A.

Con relación al caso fortuito alegado por TELECEL S.A., mediante la presentación de solicitud de notas E1; al respecto, conforme a la documental cursante en antecedentes se tiene que a fs. 149 del ANEXO 1, cursa nota de TELECEL S.A., dirigida a ENTEL S.A., con fecha de recepción de 16 de abril de 2012; a fs. 150 y 151 del ANEXO 1, cursan notas de TELECEL S.A., dirigida a COTAS, con fecha de elaboración del 14 y 24 de agosto de 2012, las cuales solicitan la ampliación de rutas de interconexión (E1), sin embargo no acreditan que dichas solicitudes configuren caso fortuito (entendido como algo que acontece inesperadamente o lo que es igual a lo imprevisible), conforme el art. 50 del D.S. N° 25950, que puedan ser considerados como eximentes de la obligación que tienen en sus metas conforme el contrato N° 838/01, a más de lo descrito, respecto la imposibilidad sobrevenida dentro del concepto de los art. 180 y 182 del Cód. Civ., prevista en la Cláusula 22 del contrato, el mismo establece, que; "(...) en el evento de imposibilidad sobrevenida, las estipulaciones del presente contrato podrán surgir las modificaciones que sean necesarias, las mismas que serán acordadas por escrito entre las Partes, o dispuestas por la Superintendencia según

el carácter convencional o reglamentario de la cláusula que genere la obligación”, a ese efecto de la revisión de los actuados cursantes, no se evidencia prueba que demuestre el acuerdo por escrito entre partes u autorización por el ente correspondiente, como emergentes de las notas de ampliación de rutas realizadas por TELECEL S.A., a las empresas COTAS LTDA., y ENTEL S.A., que demuestre su exclusión de ejecutar sus obligaciones, en ese entendido y conforme a lo desarrollado precedentemente no implica una vulneración al principio de verdad material alegado, por lo expuesto, no corresponde realizar un mayor análisis al respecto.

V. Conclusiones.

Por lo expuesto, corresponde desestimar la pretensión contenida en la demanda de TELECEL S.A., correspondiendo mantener la resolución impugnada por no existir vulneración a norma expresa en la presente acción Contencioso Administrativa, al haberse aplicado correctamente los procedimientos administrativos para la determinación de la sanción impuesta, en consecuencia la R.M. N° 020 de 25 de enero de 2016, se ajusta a derecho y a los principios invocados conforme a lo desarrollado al exordio.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. N° 439, declara: IMROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 51 a 58, interpuesta por TELECEL S.A., manteniéndose subsistente la R.M. N° 020 de 25 de enero de 2016.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



69

**Patricia Córdova Vargas c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 19 a 29, que impugna la Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 05 de octubre, copia que cursa de fs. 2 a 12, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 73 a 78, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- Patricia Córdova Vargas, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 16 de junio de 2014 funcionarios del SIN, se hicieron presente en el establecimiento comercial y supuestamente evidenciaron la no emisión de factura, por el supuesto servicio de venta de 2 DVD's, labrándose Acta de Infracción 00116411 de 16 de junio de 2014 que señaló: "... se ha constatado que no se emitió la factura, nota fiscal o documento equivalente por la transacción de compra-venta de DVD's, 2 unidades por un importe de Bs 10.- por lo que en virtud de la contravención cometida se procedió a la intervención de la factura 1080 con número de autorización 1001001354007, siguiente a la última emitida por el sujeto pasivo o tercero responsable, quedando la copia en su poder sellada por el SIN. De igual manera se solicitó la emisión de la factura 1081, siguiente a la intervenida, con el fin de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria....se proceda a sancionar de acuerdo al siguiente detalle: Tercera vez clausura por veinticuatro días continuos."; b) Pese a que la contribuyente presentó sus respectivos descargos y luego de haberse saneado el proceso, finalmente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15, de 12 de marzo de 2015, disponiendo la clausura de 24 días continuos, por tratarse de la tercera vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal, en aplicación del art. 164-II de la L. N° 2492; c) Contra esta decisión la contribuyente presentó Recurso de Alzada, medio de impugnación que la AGIT resolvió mediante Resolución de Alzada N° 0213/2015, de 14 de julio de 2015, confirmando la Resolución Sancionatoria; d) La contribuyente interpuso recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 05 de octubre de 2015, que confirma la Resolución de Alzada.

En mérito a estos antecedentes, la parte actora, demanda en la vía contenciosa administrativa a la AGIT, argumentando que: " (La) Resolución de Recurso Jerárquico, que debería haber dejado sin efecto legal alguno la Resolución de Recurso de Alzada y por ende debería

haber dejado sin efecto legal alguno la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15 de 12 de marzo de 2015, en virtud a que dicha resolución, el Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, ha cometido el mismo error procedimental que la ARIT, al haber dado por bien hecha la exclusión de los fundamentos técnico jurídicos, de un reclamo expreso, cuál es la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificado por el servicio de impuestos nacionales, ya que tanto la Directora General de la ARIT-Chuquisaca y el Director de la AGIT en cuanto al presupuesto de reincidencia, sólo se han limitado a excluir un reclamo puntual y específico de los Fundamentos Técnico Jurídicos, debido a que el Servicio de Impuestos Nacionales, en ningún momento ha justificado de forma expresa y documentada de acuerdo a lo que manda el art. 155-1) de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito, hecho señores Magistrados ...(...)...que se constituye en una flagrante vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, ya que se le estaría dejando en completo estado de indefensión”

En su petitorio, solicita que este Tribunal, declare probada la demanda, disponga la nulidad o alternatively revoque totalmente la Resolución Jerárquica, por consiguiente deje sin efecto la Resolución de Alzada y la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15.

Se admite la demanda por auto de 11 de diciembre de 2015, de fs. 33, habiéndose identificado como tercero interesado a la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, quien fue debidamente notificado el 10 de diciembre de 2016, situación que se acredita a fs. 35.

La AGIT contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 73 a 78, no habiendo presentado la parte actora la réplica, en consecuencia no correspondía tampoco que la parte contraria presente la respectiva réplica. A fs. 101 se dispone Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO II. En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda Contencioso Administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la AGIT no habría fundamentado y argumentado su decisión respecto a la reincidencia de la contravención, presuntamente cometida por la contribuyente. En mérito de ello, amparados en el principio de verdad material a continuación procedemos a identificar los siguientes actuados procesales:

1. A fs.2 del Anexo-2, cursa “acta de infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente”, N° 00116411, de 16 de junio de 2014, en observaciones se hizo constar: “En el momento de la intervención el señor dependiente encargado o responsable del establecimiento acepto el incumplimiento de la omisión de la factura por lo que acepto omitir la factura N° 1081, por la venta de 2 DVD's a Bs 10.-”, acta que fue firmada por la contribuyente Patricia Córdova Vargas.

2. De fs. 26 a 29, correspondiente al Anexo-2, cursa la primera Resolución Sancionatoria N° 18-000960-14, de 16 de julio de 2014, disponiendo la sanción de 24 días continuos de clausura, al establecimiento de propiedad de Patricia Córdova Vargas, por tratarse de la tercera vez en la que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal. Esta Resolución Sancionatoria fue anulada, por falta de fundamentación, mediante Resolución de Alzada N° 0233/2014, cursante de fs. 52 a 63, del Anexo-2, decisión que fue confirmada por Resolución Jerárquica N° 204/2014, de 10 de diciembre de 2014.

3. La Administración Tributaria, en cumplimiento de la referida Resolución Jerárquica, emitió la segunda Resolución Sancionatoria, N° 18-000456-15, cursante de fs. 2 a 5, de 12 de marzo de 2015, en el párrafo séptimo del punto 2 esta resolución refiere: “...del análisis y valoración de los antecedentes administrativos, corresponde ratificar la sanción señalada en el Acta de Infracción N° 00116411...habiéndose verificado que la contribuyente incurrió por Tercera Vez en la contravención tributaria por no emisión de factura, conforme se evidencia de la revisión de la documentación y cómputo de los casos de reincidencia; las sanciones establecidas de manera previa a la emisión de la SCP 100/2014, ...(...)... se las realizó en virtud a la L. N° 317, labrando el Acta de Infracción N° 00066768 de 05/06/2013, donde la contribuyente es sancionada por primera vez, Acta de Infracción N° 77606 de fecha 16/07/2013 siendo sancionada por segunda vez...(...)...donde se pudo constatar que la contribuyente es reincidente, habiendo reincidido en la conducta contraventora, correspondiendo en aplicación del art. 164 y 170 de la L. N° 2492, la clausura del establecimiento comercial por 24 días continuos”.

4. Contra este acto administrativo, la contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto por la AGIT, mediante Resolución de Alzada N° 0213/2015, de 14 de julio, de fs. 50 a 62 del Anexo-1, la que dispone confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15.

5. La contribuyente, por escrito de fs. 79 a 81 interpuso Recurso Jerárquico, argumentando que no se habría fundamentado y por ende argumentado en forma objetiva y menos demostrado que la contribuyente hubiera reincidido en la referida contravención, que no se habría considerado lo dispuesto en la S.C.P. N° 100/2014, la AGIT, el 05 de octubre de 2015, emitió la Resolución Jerárquica N° 1704/2015, cursante de fs. 102 a 112 confirmando la Resolución de Alzada.

6. Normativamente el art. 162 del Cód. Trib., cuyo nomen juris es (Incumplimiento de Deberes Formales), en su parág. II disponía: “Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones: 2) La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y en la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario”.

La SCP N° 100/2014, de 10 de enero, declaró la inconstitucionalidad de la frase: “La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y”, correspondiente al art. 162-II-2) del CTB, es decir que a partir del 10 de enero de 2014, el texto vigente del referido núm. 2) es el siguiente: “En la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario”.

De lo transcrito se asume que la Administración Tributaria, cuando verificaba que un contribuyente omitió emitir alguna factura o nota fiscal, hasta antes de la S.C.P. N° 100/2014, podía disponer en contra del sujeto pasivo una sanción en forma directa, posterior a dicha SCP, ello ya no era posible, e imperativamente primero debía aplicar el procedimiento sancionatorio y posteriormente si corresponde imponer la sanción.

Respecto a la sanción que debía disponerse en este tipo de situaciones, el art. 164 del CTB refiere: “I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria. II. La sanción será de 6 días continuos hasta un máximo de 48 días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será grabada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior”.

7. En el caso de autos, la Administración Tributaria, asumió que la Infracción Tributaria descrita en el Acta de Infracción 00116411 de 16 de junio de 2014, sería la tercera, cometida por la contribuyente Patricia Córdova Vargas, en consecuencia correspondía imponerle la sanción prevista en el art. 164-II del CTB, anteriormente transcrita, decisión que según criterio de este Tribunal, es correcta y conforme el principio de verdad material en virtud de lo siguiente:

En la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15, de 12 de marzo de 2015, se explica que la Administración Tributaria, en la gestión 2013, es decir antes de la emisión de la S.C.P. N° 100/2014, se habría emitido dos Actas de Infracción, contra la contribuyente Patricia Córdova Vargas, la 1ra identificada con el número 66768, de 05/06/2013, en la que se dispuso una clausura de seis días continuos; la 2da identificada con el número 77606 de 16/07/2013, imponiéndosele la sanción de doce días continuos de clausura.

Ambas sanciones fueron impuestas por la Administración Tributaria en forma directa, en mérito a que el art. 162-II-2 de la L. N° 2492, estaba plenamente vigente en su integridad y otorgaba esta facultad a la Administración Tributaria, correspondiendo tener presente que el art. 14 del Código Procesal Constitucional, L. N° 254 dispone: “ La sentencia que declare la inconstitucionalidad de una norma del ordenamiento jurídico, no dará lugar a la revisión de sentencias que tengan la calidad de cosa juzgada, ni a la revisión de los actos realizados con la norma cuando se presumía constitucional”, concordado con el art. 4 del mismo cuerpo legal.

En consecuencia, las dos sanciones que impuso la Administración Tributaria, a la contribuyente en la gestión 2013, se presumen plenamente constitucionales y conforme el principio de legalidad, situación que la parte actora no llegó a desvirtuar en el presente proceso.

En mérito al principio de verdad material y legalidad, se asume que la Infracción Tributaria identificada por la Administración Tributaria, el 16 de junio de 2014, debidamente desarrollada en el Acta de Infracción N° 00116411 de 16 de junio de 2014 sería la tercera infracción, la que tampoco fue desvirtuada por la contribuyente. Respecto a esta tercera infracción, es lógico tener presente que el procedimiento con el cual se tramita la misma es diferente de la manera en la que se tramitó las anteriores dos infracciones correspondientes a la gestión 2013, por estar vigente desde enero de 2014, la S.C.P. N° 100/2014.

Consiguientemente, al ser esta la tercera infracción en la que incurrió la contribuyente, jurídicamente es correcto que se imponga la sanción de 24 días continuos de clausura, conforme lo previsto en el art. 164 de la L. N° 2492, en consecuencia, asume este Tribunal que no es cierto y evidente que la Resolución Jerárquica emitida por la AGIT, se la hubiera emitido sin fundamentación o argumentación, o que vulnera el derecho a la defensa que tiene la contribuyente o que se hubiera incurrido en errónea interpretación y aplicación de los arts. 162 o 164 del Cód. Trib., por el contrario la decisión asumida en la referida Resolución Jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 19 a 29, interpuesta por Patricia Córdova Vargas, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 05 de octubre, correspondiendo dejar sin efecto legal, cualquier medida precautoria que se hubiere dispuesto, una vez adquiera calidad de cosa juzgada la presente resolución.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



70

**Administración de Aduana Interior Cochabamba
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 22-31 interpuesta por la Administración de Aduana Interior Cochabamba, dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada legalmente por Margot Martha Méndez Rojas, contra la Dirección General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, cursante a fs. 3-21; la contestación a la demanda de fs. 62-68; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 94; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 22 de noviembre de 2014, funcionarios del Control Operativo Aduanero, elaboraron el Acta de Comiso CB-N 001275, en el Operativo denominado "Suticollo 240", interviniendo un tracto camión marca Freightliner, placa de control N° C2P-939, más remolque con placa de control A8D-978, que transportaba mercadería consistente en cajas de cartón, algunos en pallets, conteniendo en su interior cosméticos de procedencia extranjera cuya cantidad y características serían determinadas en aforo físico, con la DUI C-31879 y C-31880, observadas por no contar anexada la Página de Información Adicional, lo que impidió verificar la correspondencia con la mercadería transportada por no coincidir origen y modelo; por lo que presumiéndose el ilícito de contrabando se procedió al comiso preventivo de la mercancía.

En 17 de diciembre de 2014, YANBAL BOLIVIA S.A., presentó ante la Administración Aduanera descargos correspondientes al Operativo "Suticollo 240" COARCBA-C-N 0485/2014, con Acta de Comiso CB-N 1275.

En 07 de enero de 2015, la Administración Aduanera procedió a notificar a Freddy Ronald Zuñiga Benites y Jorge Toledo Barba, con el Acta de Intervención N° COARCBA-C-0485/2014 de 30 de diciembre de 2014, otorgando un plazo de 3 días hábiles para la presentación de descargos.

En 08 de enero de 2015, la empresa YANBAL BOLIVIA S.A., ratificó los descargos y las fundamentaciones presentadas el 17 de diciembre de 2014, renunciando expresamente al plazo para la presentación de descargos; disponiéndose en definitiva declarar improbadamente la imputación de contrabando y se proceda a la devolución de la mercancía decomisada.

En fecha 04 de marzo de 2015, la Administración Aduanera Interior Cochabamba, procedió a la notificación por Secretaría al representante de YANBAL BOLIVIA S.A., Jorge Nelson Toledo Barba, con la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBBCI 0147/2015 de 02 de marzo de 2015, que declara probado en parte el Contrabando Contravencional atribuido a la empresa YANBAL BOLIVIA S.A. por la mercancía comisada según Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0485/2014 disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita como no amparada detallada en los ítems 12, 24, 26, 31, 33, 34, 65, 118, 122 y 137; resolviendo la devolución de la mercancía descrita en los ítems 1 al 11; 13 al 16; 18 al 23; 25; 27 al 30; 32; 35 al 117; 119 al 121; 123 al 136 y; 138 al 140; descritos en el Acta de Intervención Contravencional indicada.

En 13 de julio de 2015, en mérito al Recurso de Alzada planteado por YANBAL BOLIVIA S.A., la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0615/2015, por el que revoca parcialmente la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBBCI 0147/2015 de 02 de marzo, manteniendo firme la decisión respecto a los ítems 12, 24, 26, 31, 33, 34, 118 y 137; debiendo proceder a la devolución de los ítems 65 y 122 descritos en el Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0485/2014.

En 12 de octubre de 2015, interpuestos los Recursos Jerárquicos por la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional y por YANBAL BOLIVIA S.A., la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015, por la que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0615/2015 de 13 de julio.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante luego de hacer una relación de antecedentes y el análisis técnico legal de la documentación compulsada por la administración tributaria aduanera, bajo el denominativo de "Normativa no Cumplida por la AGIT", manifiesta que:

La infundada Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, causa agravios a los intereses del Estado, toda vez que realiza una compulsada documental de manera incorrecta, desconociendo lo establecido en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas y el art. 181-b) y g) del Cód. Trib. Transcribiendo a continuación lo establecido por el art. 148 de la L. N° 2492 e indicando que la

figura del contrabando se encuentra descrita claramente en el art. 160-4 de la misma norma, como una contravención tributaria en virtud a la cuantía de los tributos omitidos, según el último párrafo del art. 181 de la referida ley, la cual indica que incurre en la conducta de contrabando la tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita, entre otros supuestos legales. Aclarando a continuación que el inventario realizado contiene la descripción exacta de la mercancía comisada, por cuanto se consignó los datos según las características propias de la mercancía y la información que a la verificación física se encontró, a objeto de verificarla plenamente, conforme establece el inc. a) del num. 3 de la RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, por la que el funcionario aduanero cuando realiza la evaluación de la documentación presentada a objeto de determinar si Ampara o no Ampara la legal importación de la mercancía comisada preventivamente a su respectivo pago de tributos, debe verificar que la Declaración Única de Importación (DUI) describa de forma completa, correcta y exacta a la mercancía comisada, lo contrario significaría efectuar un análisis fuera de la normativa, pretendiendo vincular y amparar mercancía ilegal con DUI con la cual se nacionalizó otra mercancía similar, pero que no es la misma, es decir que no tiene relación alguna.

En ese sentido, en el Informe Técnico N° AN-CBCCI-SPCC-0104/2015 de 18 de febrero, se ha plasmado el resultado de la valoración y análisis adecuado respecto a la mercancía incautada y la documentación presentada como descargo, cumpliendo con las formalidades establecidas por la RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013 y la relacionada para el efecto, teniendo como resultado que la documentación remitida por el recurrente, no guarda relación con la mercancía comisada, concluyendo que los productos inventariados y los manifestados en los descargos presentados son diferentes y no tienen concordancia entre sí, por lo que la mercancía incautada no se encuentra amparada por la documentación presentada, conforme se puede apreciar del cuadro comparativo transcrito, en otras palabras la documentación presentada no corresponde a la mercancía comisada.

Por otro lado, señala el demandante, el documento que se presenta ante la Administración Aduanera, para ser considerado como respaldo de la legal importación y el pago de tributos, deberá consignar toda la información referida a la mercancía importada, que permita identificar plenamente y diferenciarla de otras mercancías similares, es decir, para que una DUI pueda amparar la importación legal de una determinada mercancía, deberá describirla de forma completa, correcta y exacta, conforme lo dispone el art. 101 del D.S. N° 25870 modificada por el Párrafo II de la disposición adicional única del D.S. N° 708 de 24 de noviembre de 2010 y el párrafo II del art. 1 del D.S. N° 784 de 02 de febrero de 2011. Transcribiendo a continuación parte de la Carta Circular AN-GNNGC-DNPNC-CC-010/08 de 03 de septiembre de 2008, referida a la descripción comercial de las mercancías. Afirmando luego que la compulsa realizada por la Administración de Aduana Interior Cochabamba es correcta, y al haberse emitido la R.A. N° AN-GRCGR-CBCCI 0147/2015 declarando probado el Contrabando, se ha dado estricto cumplimiento a lo dispuesto en los arts. 181-b) y g) y 160-4) del Cód. Trib.

Con referencia a las pruebas en materia tributaria, implica activar su derecho a la defensa de parte del recurrente, a ese efecto el art. 76 de la L. N° 2492, define como uno de los deberes del sujeto pasivo la carga de la prueba en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, es decir, esta norma determina que todo sujeto pasivo al momento de interponer una acción administrativa o jurisdiccional contra la Administración, deberá probar los hechos constitutivos que demanda. Por su parte el art. 217-a) de la L. N° 3092 del Cód. Trib., indica que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original, copia de este legalizada por autoridad competente o copia simple, pruebas que apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, según el art. 81 de la L. N° 2492.

Con relación a los números de serie, el demandante desarrolla una breve explicación a efecto de su consideración en el marco del comercio internacional, demostrando así la importancia que conlleva cada letra o número insertado y gravado en cada una de las mercancías, puesto que un dígito más o menos, puede hacer referencia a otra mercancía, fabricada en distinto año, en una fábrica diferente, con distintas características e incluso variar en cuanto a su composición química, motivos por los que, de manera acertada, la normativa aduanera nacional establece que las Declaraciones únicas de Importación, deben contener la descripción completa, correcta y exacta de la mercancía por la cual se ha realizado el pago de tributos, que permita identificarla con exactitud y diferenciarla de otras con similares características, conforme establece el art. 101 del RLGA; concluyendo que la AGIT, al realizar una compulsa prescindiendo de estos datos o utilizando otros que no corresponden a la mercancía comisada, descrita en los ítems 65 y 122 del inventario realizado por la aduana, se han pagado los tributos correspondientes, hechos que han desembocado en la emisión de la resolución jerárquica AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, contraria al ordenamiento público, pues ha declarado como amparada mercancía ilegal, por la cual no se han pagado los correspondientes tributos de importación, que tampoco han sido sometidos a algún régimen de despacho aduanero, toda vez que la documentación presentada como descargo no corresponde a la mercancía comisada, pues en su descripción hacen referencia a mercancía similar, pero que no es la misma, por cuanto los números de lote y otros no coinciden con la mercancía comisada.

En consecuencia, afirma el demandante, que la pretensión de la AGIT de que la documentación presentada como descargo ampare la legal importación de la mercancía comisada descritas en los ítems 65 y 122, es atentatoria a los intereses del Estado, toda vez que dichos descargos no describen de manera completa, correcta y exacta la mercancía comisada, de forma que la documentación presentada como descargo no corresponden a esta.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando admitir la misma, revocando lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, y la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0615/2015 de 13 de julio, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBCCI 0147/2015 de 02 de marzo.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 18 de enero de 2016, cursante a fs. 34, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, YANBAL de Bolivia S.A., ordenando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz.

II.1.3. Citación al demandado.

En 23 de junio de 2016, a hrs. 10:40 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 88.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 62-68, responde negativamente la demanda señalando que:

Con relación a la demanda y la afirmación de que la Resolución Jerárquica es infundada al confirmar la Resolución del Recurso de Alzada, ya que causa agravios a los intereses del Estado, el demandado señala que la Aduana Interior Cochabamba, demuestra una falta de argumentación técnica jurídica, al solo expresar y reproducir textualmente citas normativas y argumentos generales, tratando de ingresar nuevas observaciones que no fueron planteadas o aclaradas ante la ARIT, traduciéndose ello en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 127 del Cód. Pdto. Civ. y art. 110 del Cód. Proc. Civ.

Con referencia a que la AGIT, al realizar una compulsa prescindiendo de datos o utilizando otros que no corresponden a la mercancía comisada, ha desembocado en la emisión de una resolución contraria al ordenamiento jurídico, manifiesta que de la revisión de la resolución impugnada la AGIT ha cumplido con los requisitos intrínsecos de la congruencia, toda vez que la misma se ajusta al contenido de las vinculantes Sentencias Constitucionales, encontrándose debidamente fundamentada, exponiendo los hechos, la fundamentación legal y la cita de normas que sustentan la parte dispositiva.

En ese sentido desvirtuando la incompleta argumentación de la demanda, puntualiza que la AGIT verificó en el acápite "IV.3.3. Respecto al Contrabando Contravencional", correctamente los antecedentes del proceso, conforme los argumentos de las partes y la normativa aplicable al caso, llegando a las conclusiones siguientes: Que YANBAL BOLIVIA S.A., en su recurso jerárquico afirma que ésta no se adecua al tipo previsto en el art. 181-b) y g), pues no existe tráfico de mercancías sin documentación, aclarando que todas las mercancías cuentan con la documentación de respaldo y fueron nacionalizadas en la Administración Aduanera de La Paz y revisadas por el técnico aduanero quien dio levante, procediendo al pago de sus impuestos en favor del Estado, por lo que al cumplir los requisitos establecidos en el art. 90 de la L.G.A., no puede considerarse como contrabando. Asimismo señala que en la sucesión de hechos en el tiempo, se debió tener en consideración que necesariamente debía existir una relación de causa o causalidad, donde dicha relación entre en conexión con la voluntad y el acto; y en el presente caso, no existe voluntad de traficar mercancía sin documentación legal, o sin cumplir las exigencias esenciales o transportarla o comercializarla sin haber sometido previamente las mercancías a un régimen aduanero, siendo que esos pasos han sido debidamente cumplidos a cabalidad y los tributos han sido debidamente pagados. Prosigue señalando que, en la Resolución del Recurso de Alzada se sostiene que según la Doctrina, "el bien jurídico protegido, es el adecuado ejercicio de la función aduanera de control sobre la introducción y extracción de mercancías respecto de los territorios aduaneros"; resaltando en el mismo sentido que, el ejercicio de la función aduanera de control fue respetado en todo momento de su importación, que fueron liberadas por la misma Administración Aduanera a través de la Regional La Paz, tal como se demuestra por la documentación de descargo que se adjuntó al expediente, no existiendo alteración para el adecuado ejercicio de la función de control cumpliéndose además el fin de la actuación de la Aduana que es la correcta y oportuna recaudación de los tributos que correspondan.

Por su parte la Administración Aduanera en su Recurso Jerárquico, señala que la apreciación realizada por la ARIT es incorrecta pues no ha efectuado un análisis adecuado de los hechos, ya que los ítems 65 y 122 se encuentran no amparados y respaldados por la documentación presentada por el recurrente, ya que el Informe Técnico N° AN-CBCCI-SPCC-0104/2015, claramente identifica y modifica el código que se encuentra en la caja primaria conocida en el ámbito del comercio internacional como embalaje, y cuyo código difiere totalmente con el del producto, que es el considerado por la Administración Aduanera, toda vez que las fotografías del embalaje incorporadas al Informe Técnico, muestran que sus etiquetas presentan datos distintos a los del producto, es decir, que los datos consignados en los embalajes difieren totalmente de los datos de la mercancía contenida en dichos embalajes, siendo que no se deben tomar esos datos, puesto que no son considerados fidedignos al existir variaciones respecto a los datos de los productos que contienen, ya que dichos embalajes pueden ser cambiados y reutilizados, no expresando de ninguna manera los datos reales de los productos, razón por la cual, es claramente apreciable que los productos descritos en los ítems 65 y 122 no se encuentran amparados con la documentación de descargo remitida. Indicando a continuación que la legislación nacional establece con relación a los requisitos que debe cumplir la Declaración de Mercancías, en el art. 101 del D.S. N° 25870, modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, que la declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta, y que una vez aceptada la misma el declarante o Despachante de Aduana asumirá responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. Transcribiendo a continuación las conductas descritas en el art. 181-b) y g) de la L. N° 2492; señalando al respecto que la fundamentación expuesta por YANBAL BOLIVIA S.A. parte del supuesto que la mercancía declarada por la Administración Aduanera como objeto de Contrabando se encontraría amparada por la DUI C-31879 y sus documentos soporte, extremo que no ha sido probado por el interesado, puesto que dicha declaración y su documentación no corresponde exactamente en todos sus datos en cuanto a los ítems observados, como expresamente lo dispone el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784; por lo que no se ha creado la certeza ni convicción plena en la Administración Aduanera respecto a la legal importación de dicha mercancía, de que solo puede fundarse en hechos objetivos verificables. En ese sentido y en consideración al objeto del recurso, no corresponde a la Administración Aduanera ni a esa instancia jerárquica pronunciarse respecto a los pormenores del despacho aduanero de importación correspondiente a la DUI C-31879, al no constituirse en el objeto de controversia ni haber sido observado por la Administración Aduanera.

En ese sentido, indica el demandado, que YANBAL BOLIVIA S.A., no ha podido demostrar que las mercancías observadas cuentan con la documentación legal que acredite su legal importación y nacionalización en cumplimiento a la normativa aduanera vigente, la conducta del Sujeto Pasivo se adecua al tipo calificado por la Administración Aduanera, previsto en el art. 181-b) y g).

Con relación a lo expuesto por el Sujeto Pasivo en relación a la sucesión de hechos, el demandado señala que, se debió tener en consideración que necesariamente debía existir una relación de causa o causalidad, donde dicha relación entre en conexión con la voluntad y el acto, y que no existió voluntad de traficar mercancía sin documentación legal, o sin cumplir las exigencias esenciales o transportarla, comercializar sin haber sometido previamente las mercancías a un régimen aduanero; señala que, la descripción de contenido material del tipo Contravencional aplicado por la Administración Aduanera, se agota en la realización de una conducta, sin que se exija la producción de un resultado distinto del comportamiento mismo.

En cuanto a lo manifestado por la Administración Aduanera, el demandado indica que se evidencia que las fotos de los avances de los productos observados, que el Sujeto Activo adjunta al proceso, estas no forman parte de los antecedentes administrativos ni están incluidas en el Informe Técnico N° AN-CBCCI-SPCC-0104/2015 ni en la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBCCI 0147/2015; en ese sentido, en consideración a lo dispuesto por el inc. d), art. 219 del Cód. Trib., para que las pruebas presentadas sean consideradas por la instancia Jerárquica, estas solo podrán presentarse como pruebas de reciente obtención a las que se refiere el art. 81 de la misma Ley, tomando en cuenta además que es deber de la Administración Aduanera remitir a la AIT, los antecedentes completos para que se emita un fallo acorde a los mismos y en apego a la ley; por lo tanto, no corresponde su consideración es esa instancia. Compulsando a continuación los documentos de antecedentes en cuadros contenidos en la respuesta a la demanda, referidos a los ítems 65, 122 y 118.

En ese sentido el demandado afirma que toda la mercancía detallada en los ítems 65 y 122 se encuentra amparada con la DUI C-31879 y sus documentos soporte, debido a que coincide en descripción, origen, marca, número de lote, número de código de la caja y número de código del producto; consecuentemente, siendo que se estableció la correcta valoración de la prueba por parte de la Administración Aduanera, que el Sujeto Pasivo no ha demostrado la legal importación de la mercancía detallada en los ítems 12, 24, 26, 31, 33, 34, 118 y 137 del Acta de Intervención Contravencional N° COA/RCBA-C-0485/2014, y que la Administración Aduanera no desvirtuó oportunamente la prueba del Sujeto Pasivo respecto a los ítems 65 y 122, confirmando por ello esa instancia jerárquica la Resolución del Recurso de Alzada emitida por la ARIT, que revoca parcialmente la Resolución Administrativa, dejando sin efecto el comiso de la mercancía descrita en los ítems 65 y 122, manteniendo el comiso de la mercancía descrita en los ítems 12, 24, 26, 31, 33, 34, 118 y 137.

Señalando a continuación el demandado, que la Administración Aduanera, incorpora un nuevo argumento y observación en la demanda contenciosa administrativa, por lo que no corresponde que se considere aspectos impertinentes e inoportunos, en resguardo del principio de congruencia que debe regir en la justicia tributaria, más aún cuando dichos puntos, al no haber sido reclamados e impugnados en los recursos de alzada y jerárquico, fueron—como se ha dicho— consentidos libre, voluntaria y expresamente por el ahora demandante. Pretendiendo bajo ese concepto, introducir nuevos argumentos de observación a la documentación analizada por la AGIT, queriendo subsanar errores o negligencias con la demanda pese a lo establecido en lo arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y art. 198-e) y 211-I de la L. N° 3092. Citando a continuación Doctrina Tributaria y Jurisprudencia; ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnado.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiéndose hecho uso de la réplica y no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 08 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 94.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: “De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.O.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada” y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido se establece, que el punto de controversia radica en que la AGIT, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, confirmando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0615/2015, que establece la devolución de la mercancía descrita en los ítems 65 y 122 ha causado agravios a los intereses del Estado al haber realizado una compulsión documental incorrecta, desconociendo lo establecido en el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas y art- 181-b) y g) del Cód. Trib., correspondiendo en consecuencia los siguientes fundamentos.

A los efectos de establecer lo que en referencia a la controversia planteada contempla la normativa acusada de desconocimiento en su aplicación, el art. 181 de la L. N° 2492 (CTB), establece: “(Contrabando). Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas

descritas a continuación: ...b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales. ... g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita.” A su turno el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, señala: “(declaración de mercancías).- La declaración de mercancías y su documentación soporte en versión digital deberán presentarse por medios informáticos; excepcionalmente, en casos debidamente justificados, la Aduana Nacional aceptará la declaración de mercancías en forma manual y la presentación física de la documentación soporte. En ambos casos, se aplicarán los procedimientos que establezca la Aduana Nacional. La Aduana Nacional a través de resolución expresa definirá las características y uso de la firma electrónica en la suscripción y presentación de la declaración de mercancías, la que surtirá todos los efectos legales. Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentre libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero.”

Con ese antecedente normativo, concretamente en relación a la mercancía descrita en los ítems 65 y 122, lo resuelto en la Resolución Jerárquica impugnada y lo argumentado por el demandante, se establece que, lo esgrimido por el demandante al respecto se aleja del entendimiento y naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo en ese marco, realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que para el presente caso son expuestos por el demandante de manera general, desarrollando tan solo interpretaciones normativas y de procedimientos en el amparo o no amparo de las mercancías importadas, respaldando sus determinaciones en la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBBCI0147/2015, y valoración y análisis realizado en el Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-0104/2015.

En ese entendido, siendo necesario un análisis al respecto, sin que esto signifique nueva valoración de la prueba; bajo la afirmación del demandante, de que la AGIT ha incurrido en la misma apreciación errónea que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT); no es menos evidente que la Administración Aduanera, reconoce al mismo tiempo, que su análisis fue realizado sobre la base de los datos identificados en la mercancía, datos de los embalajes que no son considerados fidedignos, afirmando también que los mismos difieren de las mercancías contenidas en su interior, en razón a que los embalajes pueden ser cambiados, reemplazados o incluso reutilizados, y no expresar los datos reales del producto; ahora bien, siendo que conforme a los fundamentos de la AGIT, las fotografías contenidas en el Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-0104/2015 describen como uno de los datos el número de Lote 00014K04PE, éste es parte de los elementos contenidos en la descripción de la mercancía, valorados por la Administración Tributaria en el Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-0104/2015 referido; es decir, que al ser tan solo uno de los elementos de valoración, no puede constituirse en el óbice para declarar mercancía amparada; criterio con el que la AGIT correctamente ha confirmado la Resolución del Recurso de Alzada, puesto que para los ítems 65 y 122, conforme los cuadros que el propio demandante transcribe, han considerados además del número de Lote, aquellos referidos a las facturas comerciales y listas de empaque, coincidentes con el Documento Único de Importación (DUI), todo lo anterior en correspondencia con los antecedentes administrativos, que denotan veracidad en los datos consignados y valorados por la AGIT. Circunstancia que determina, contrariamente a lo aseverado por el demandante que, la AGIT ha realizado una compulsión correcta de la documental presenta como descargo por YANBAL BOLIVIA S.A., siendo correcta en consecuencia la devolución de la mercancía descrita en los ítems 65 y 122, sin que de tal determinación se aprecie agravios a los intereses del Estado, resultando inconsistente el argumento de desconocimiento total por la AGIT de lo establecido en el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784 y 181 de la L. N° 2492.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, en conclusión se establece que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, analizó, interpretó y aplicó correctamente los arts. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784 y, 181 de la L. N° 2492, evidenciando este Tribunal Supremo de Justicia, que la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada, realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando declara, IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 22-31 interpuesta por la Administración de Aduana Interior Cochabamba, dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada legalmente por Margot Martha Méndez Rojas, contra la Dirección General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; manteniendo en consecuencia incólume y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1764/2015 de 12 de octubre, cursante a fs. 3-21 de obrados.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



71

Universidad Salesiana de Bolivia c/ Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Universidad Salesiana de Bolivia, legalmente representada por Juan José Illanes Villacorta, contra la R.M. N° 145/15 de 09 de marzo de 2015, emitida por el Ministerio de Trabajo.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 39 a 49, interpuesta por la Universidad Salesiana de Bolivia representada legalmente por Juan José Illanes Villacorta, según Testimonio de Poder N° 567/2014 de 21 de agosto de 2014, contra la R.M. N° 145/15 de 09 de marzo de 2015 emitida por la el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social (fs. 10 a 13);

Respuesta negativa del Ministerio del Trabajo empleo y Previsión Social (fs. 160 a 166); El memorial de réplica de (fs. 210 a 219) y el de dúplica de (fs. 223 a 226); Decreto de Admisión (fs. 56); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El Sr. Roger Brígido Flores Fernández, mediante la Jefatura de Trabajo dependiente del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, presenta denuncia solicitando su reincorporación alegando haber sido retirado sin ningún memorándum de despido ni pre aviso, comunicada a la Universidad Salesiana de Bolivia mediante Conminatoria JD TLP/D.S. No. 0495/FTBM/No. 028/2014 de fecha 04 de septiembre de 2014.

Recurso de revocatoria.

Conocida la situación la Universidad Salesiana presenta recurso de Revocatoria ante el Ministerio del Trabajo contra la Conminatoria emitida por la jefatura del Trabajo. La Jefatura departamental de La Paz, resuelve la misma emitiendo la R.A. N° 385/14 de 14 de octubre de 2014, determinando Revocar el Informe de Conciliación 691//2014MTEPS/LP/CASO N° 3130/2014 de 15 de agosto de 2014 e informe de Conciliación N° 744/2014 MTEPS/LP/CASO N° 3031/2014 de 01 de septiembre de 2014, al haberse prescindido del procedimiento establecido en el R.M. N° 868/10 de 26 de octubre de 2010.

Recurso jerárquico.

El demandante Roger Brígido Flores Fernández, interpone recurso jerárquico contra la R.A. N° 385/14, el cual es resuelto mediante R.M. N° 145/15 de 09 de marzo de 2015, que resuelve Revocar la R.A. N° 385/14 de 14 de octubre de 2014 y consecuentemente CONFIRMAR la conminatoria de Reincorporación J.D.T.L.P./D.S. No.0495/OEP/No. 028/2014 de 04 de septiembre de 2014 y en consecuencia Confirmar la Conminatoria de Reincorporación J.D.TLP/ds. No. /EOP/No. 028/2014 de 04 de septiembre de 2014.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la Universidad Salesiana de Bolivia.

En primera instancia se acusa que la Resolución Ministerial reconoce la interposición del Recurso Jerárquico contra la R.A. N° 385/2014 planteada por el demandante Roger Brígido Flores Fernández, recurso que no fue de conocimiento de la Universidad en ningún momento, vulnerando de forma flagrante su derecho a la defensa, la seguridad jurídica, y el debido proceso que debe precautelar toda autoridad. Afirmando que el denunciante presentó pruebas que desconocen.

Por otra parte transcribe el tercer párrafo del quinto considerando de la Resolución Ministerial, para resaltar lo argumentando en la misma, sobre la Inversión de la Prueba aduciendo que es el empleador el que tiene que demostrar que la contratación es de orden civil y no laboral, aduciendo también que el empleador no presentó documentación fehaciente. Por lo que acusa, que los argumentos en los cuales se funda la R.M. N° 145/15 no señala ni establece la apertura de Término probatorio alguno, ni hace referencia a la Autoridad o sección del ministerio de Trabajo donde se debieron ofrecer las pruebas que se habrían incumplido.

Se refiere asimismo, al Recurso de Complementación, Aclaración y enmienda que fue resuelto mediante Auto de 19 de marzo de 2015, por el cual declara improcedente la solicitud realizada.

I. Disposiciones vulneradas en el proceso administrativo.

Manifestó que el Ministerio de Trabajo a tiempo de pronunciar la resolución de Recurso Jerárquico incurrió en violación a la ley, porque al no haber ninguna sentencia ejecutoriada o reclamo ante autoridad competente sobre la naturaleza de la relación jurídica existente entre el

denunciante y la Universidad, la autoridad del trabajo ha llegado al extremo de atribuirse facultades interpretativas para determinar inclusive la naturaleza contractual del caso particular, sin que aquello haya sido comprobado en instancias competentes, razón por la cual aduce que el Ministro de la cartera de Trabajo aplicó de manera incorrecta el rango de preferencia de una norma.

Señaló que de la misma manera existió interpretación errónea de la norma puesto que la Cartera del Trabajo no consideró que una ley puede interpretarse aisladamente sino dentro del conjunto de leyes que regulan la materia laboral, porque tratarse de un conjunto armónico que responde a una idea general, infringiendo las normas laborales.

Advertió que no obstante los varios argumentos expuestos, el ministro de Trabajo, a tiempo de valorar el Recurso Jerárquico fundamenta la confirmación de la Conminatoria en dos párrafos, no haciendo ninguna referencia al recurso presentado por parte de la Universidad Salesiana, fundamentación absolutamente subjetiva que origina total falta de fundamentación legal en la determinación adoptada. Aduciendo que carece de motivación de las decisiones judiciales y administrativas, siendo éste un elemento configurativo del derecho al debido proceso, mencionando la S.C. N° 1365/2005-R 31 de octubre, que resalta que la garantía del debido proceso comprende la ineludible exposición de motivos que sustentan su decisión... Complementa señalando la S.C. N° 871/2010-R referida a la motivación como elemento configurativo del debido proceso.

II. No habiendo existido relación "laboral" con el interesado sino una vinculación de orden civil en el marco del art. 732 y ss., del Cód. Civ., no corresponde la reincorporación dispuesta.

Explicó que la Conminatoria expedida por la Jefatura Departamental del trabajo, hace referencia a normativa tal como el art. 48-II de la C.P.E., el D.S. N° 28699 de 01 de mayo de 2006, el D.S. N° 405 de 01 de mayo de 2010 así como la R.M. N° 868/10 que sin perjuicio de que éstas pudieran ser válidas en relaciones obrero patronales, para el caso presente no serían aplicables, toda vez que como expuso en las audiencias de conciliación que se sustanciaron, el Sr. Roger Brígido Flores Fernández no era empleado de la Universidad Salesiana de Bolivia. Aduce que por las actividades de dicha Casa Superior de Estudios, los docentes son profesionales que sólo prestan servicios por la materia que desarrollan y que para impartir la misma solo requieren algunas horas académicas durante la semana, resaltando que son cátedras completamente temporales porque los módulos que ofrecen no son indefinidos, al responder al plazo de duración de las horas académicas previstas. Aclarando que es lo que aconteció con el demandante, quien impartía la materia académica de "Sistemas de Información Contable (SISI-123) de la carrera de Ingeniería de Información, no habiendo podido renovar el contrato con el profesional debido a que no habían los alumnos suficientes para mantener el paralelo. Arguye que no resulta razonable otorgar al interesado un tratamiento de orden laboral toda vez que tuvo la condición de profesional independiente, reiterando que la naturaleza del servicio de docencia que impartió el interesado, fue de carácter estrictamente civil. Afirmando que no existió despido sino más bien la finalización del término de la vinculación civil acordada con el interesado que operó a la conclusión del semestre académico que duraba la materia cuya docencia impartió, llegando a la conclusión de que en el caso no operó ningún tipo de retiro y que en tal sentido no es de aplicación la previsión del art. 10 del D.S. N° 28699 de 01 de mayo de 2006 y, por ende, no procedería reincorporación alguna.

III. El Ministerio del Trabajo no tiene competencia para modificar la naturaleza de los contratos ya que así lo ha establecido la S.C. N° 02/2007 de 16 de enero de 2007, motivo por el que antes de disponerse la reincorporación del interesado "Previamente" tendría que demostrarse mediante sentencia ejecutoriada pasada en autoridad de cosa juzgada y emitida por autoridad competente, que la relación entre partes fue de orden laboral.

Argumentó que el imponer a la Universidad, reincorporar a un profesional que no tuvo calidad de dependiente, representa que el Ministerio del Trabajo estaría haciendo suya una facultad que no se encuentra entre sus atribuciones, pues esta sería de competencia exclusiva de la judicatura del Trabajo y Seguridad Social, argumento respaldado en el art. 43 del Cód. Proc. Trab., jurisdicción que es absolutamente indelegable por imperio de la ley. Aduce que si bien en el ámbito administrativo, el Ministerio tiene la facultad de efectuar reincorporaciones cuando se trata de contratos de trabajo, señala que en ninguna parte de estas disposiciones le confiere atribuciones para que en dicho trámite pueda modificar la naturaleza de los contratos, menos de un contrato Civil a uno Laboral. Exponiendo que la conminatoria impugnada evidenciaría que el Ministerio de Trabajo habría excedido las facultades que le otorga la normativa legal. Invocando la S.C. N° 02/2007 de 16 de enero de 2007 para explicar que existe un límite en la competencia del Ministerio de Trabajo, al efecto transcribe las partes sobresalientes de dicha sentencia constitucional. Concluyendo que no existió ningún fallo judicial ejecutoriado emitido por autoridad judicial competente, por el que se hubiera determinado que la naturaleza de la vinculación contractual con el interesado tuviera que ser laboral y menos por tiempo indefinido, por lo que refiere que no correspondía una conminatoria de reincorporación.

IV. Existe manifiesta contradicción con otros fallos emitidos por esa cartera de estado en los que el propio ministerio del trabajo ha admitido y reconocido su imposibilidad para modificar la naturaleza de los contratos "Revocando" así reincorporaciones ya dispuestas.

Haciendo referencia a una Resolución Administrativa, en la cual revocan una reincorporación, basados en la S.C. N° 02/07 de 16 de enero, señala que es obligación del Ministerio ser consecuente con los actos ya resueltos anteriormente. Razonando que lo contrario sería actuar en contradicción con las normas laborales, sociales y constitucionales.

V. De existir controversia sobre la causal de desvinculación, tal conflicto es atribución privativa de la Judicatura del Trabajo y Seguridad Social.

Establece que existieron elementos suficientes para originar una controversia sobre la posibilidad o no de reincorporar a una persona que se encuentra sujeta a una relación estrictamente de carácter civil, y que este tipo de conflictos no se encuentran dentro de la competencia del ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, por tratarse de cuestiones de hecho y de derecho que privativamente deben ser de conocimiento de la judicatura del trabajo y seguridad social, resaltando este punto y apoyando sus argumentos en lo que determina el art. 43 del Cód. Proc. Trab. y que coinciden con el num. 2) del art. 152 de la anterior Ley de Organización Judicial, referida a las competencias de los jueces y que también es coincidente con la previsión del art. 73-4) de la actual del Órgano Judicial. Sustentando dichos arts., en que las

disposiciones establecen con claridad que existen conflictos cuya resolución son de atribución Privativa de la Judicatura del Trabajo y Seguridad Social, por un básico principio de jurisdicción y competencia que refiere el art. 50 de la C.P.E. Hace referencia al art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, para señalar que uno de los elementos y garantías esenciales del debido proceso es el derecho al juez natural competente, independiente e imparcial, mencionando la S.C. N° 491/2003-R de 15 de abril de 2003 y la S.C. N° 1021/2010-R de 23 de agosto y la S.C. N° 0585/2005-R de 31 de mayo.

Reitera que el límite de la competencia del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social en este tipo de controversias ha sido reconocida por el Tribunal Constitucional, cuyos fallos son de carácter vinculante.

Petitorio.

Por la naturaleza jurídica del Proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, conforme los fundamentos expuestos solicita se declare Probadamente la demanda, debiendo señalar de manera expresa que el Ministerio de trabajo no cuenta con las facultades interpretativas ni competencia para establecer la naturaleza contractual del caso en particular, al amparo de la R.M. N° 107/10, cuando en el expediente administrativo no existe una sola prueba que haya demostrado tal denuncia, debiendo por consiguiente, Revocarse la R.M. N° 145/15 de 09 de marzo de 2015 que dispuso la reincorporación del Sr. Roger Brigido Flores Fernández a la Universidad Salesiana de Bolivia.

I.2. Memorial del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social por el cual se apersona y responde negativamente la demanda.

Por testimonio de Poder N° 100/2006 se apersonan los apoderados legales del Dr. José Gonzalo Trigo Agudo, Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social; todos abogados y funcionarios públicos del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, a objeto de responder la demanda interpuesta por la Universidad Salesiana de Bolivia, contra la R.M. N° 145/2015 del 09 de marzo de 2015.

En su primer acápite hace referencia a los antecedentes de la demanda contenciosa administrativa, resaltando los hechos y actos administrativos efectuados por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

En el segundo acápite, hace referencia a los argumentos de la demanda contenciosa Administrativa, planteada por la Universidad Salesiana de Bolivia, efectuando un resumen de las aseveraciones del demandante.

El Tercer punto se refiere a la Respuesta y argumentación a la Demanda Contencioso Administrativa, expresando que:

El demandante afirma que la R.M. N° 145/2015 de 09 de marzo de 2015 impugnada, carecería de fundamentación legal y motivación de la decisión administrativa, atentando contra el debido proceso. Al respecto el Ministerio del Trabajo señala que la Resolución impugnada en el presente proceso ha realizado la debida fundamentación de hecho y de derecho estableciendo claramente de acuerdo a los Contratos de Trabajo y el Reglamento Interno de Trabajo de la Universidad Salesiana de Bolivia, la relación entre esta institución con Roger Brigido Flores Fernández, determinando que era una relación de carácter laboral. Así también se manifiesta que de los antecedentes, el empleador no demostró ni presentó documentación fehaciente que establezca que la relación era de carácter civil, debiendo prevalecer el principio de realidad sobre la relación aparente, estipulado en el art. 5 del D.S. N° 28699.

Continua indicando que la Resolución impugnada estableció de acuerdo a antecedentes que la parte empleadora al emitir las constantes contrataciones de trabajo, no consideró la regulación estipulada en el art. 2 del D.S. N° 16187, en sujeción al art. 48-II de la C.P.E. Infrindiendo así que se hizo una correcta motivación de la decisión administrativa, en el marco de la norma vigente y que fuera detallada adecuadamente en la Resolución ahora impugnada.

Describe que el recurrente argumenta que no existe relación laboral en el marco de lo establecido en el art. 2 de la L.G.T. y el art. 2 del D.S. N° 28699, por haber tenido una vinculación de orden civil en virtud de lo establecido en los arts. 732 y ss., del Cód. Civ., aduciendo que por el principio de inversión de la prueba establecido en el art. 48 de la C.P.E., era el empleador el que tenía que demostrar que la contratación era de orden civil y no laboral. Aduciendo que los contratos cursantes en obrados se habrían suscrito en el marco de la L.G.T., aduciendo que el art. 5 del D.S. N° 28699 estipula sic. "cualquier forma de contrato civil o comercial, que tienda a encubrir la relación laboral, no surtirá efectos de ninguna naturaleza, debiendo prevalecer el principio de la realidad sobre la relación aparente". Haciendo referencia al A.S. N° 38/2014 de 28 de abril. Prosigue indicando que en este marco legal, conforme dispone el art. 6 del Reglamento de la Ley General Trabajo, el contrato individual constituye ley entre partes, siempre que sus cláusulas no impliquen una renuncia del trabajador a cualquiera de los derechos que le son reconocidos; reiterando lo señalado en el D.S. N° 28699 de 01 de mayo de 2006 en su art. 5.

Afirma también que la entidad se encontraba facultada para acordar con el demandante una vinculación de carácter civil como se convino con el interesado y que concluyó al momento de finalización del semestre académico en el que debía impartirse dicha materia y no se pudo renovar por no existir alumnos suficientes para mantener el paralelo, al cual este impartía docencia, sin embargo el trabajador señaló que este es un argumento falso, toda vez que para la materia de SIS 123 existen 151 estudiantes inscritos en tres paralelos. Aduciendo que la Universidad no ha demostrado que la materia impartida por el trabajador no está siendo dictada por ningún otro docente teniendo presente la afirmación del Demandante. Señala que el señor Roger Brigido Flores Fernández trabajó desde la gestión 2001 al 2012, con contratos semestrales, reiterando que el trabajador firmó innumerables contrataciones, hecho que se encuentra impedido por el art. 2 del D.S. N° 16187. Sin perjuicio de ello, el demandante no ha demostrado que las tareas realizadas por el interesado no fueran tareas propias y permanentes de la Universidad, toda vez que en caso de evidenciarse la infracción de estas prohibiciones por el empleador se dispondría que el contrato a plazo fijo se convierta en contrato de tiempo indefinido. Aduciendo que la Universidad tiene como objetivo la formación de profesionales, el cual no podría realizar si no a partir de trabajadores que den docencia, en virtud del art. 5 del D.S. N° 28699.

Para finalizar establece que el art. 85 del D.S. N° 29894, determina las funciones y atribuciones del Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social y toda vez que una de sus atribuciones es garantizar el trabajo en todas sus formas, bajo el principio de la condición más beneficiosa e intervencionista establecida en el D.S. N° 28699 y el art. 50 de la C.P.E., concluye que se actuó en resguardo de los derechos

socio laborales del trabajador, pudiendo disponer la restitución de sus derechos, al haber actuado en el marco de sus competencias y atribuciones otorgadas por las normas, no estableciendo, ni modificando una relación contractual, sino únicamente se actuó en procura del respecto de los derechos laborales que le corresponden y asisten al trabajador.

Petitorio.

En mérito a los argumentos expuestos, solicitan declara Improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Universidad Salesiana de Bolivia., manteniendo firme y subsistente, la R.M. N° 145/2015de 09 de marzo y demás actos administrativos relacionadas, siendo que fue emitida de acuerdo a normativa legal y constitucional vigente.

Réplica de la Universidad Salesiana de Bolivia.

El memorial de Réplica reitera cada uno de los puntos expresados en la demanda Contenciosa Administrativa, resaltando nuevamente sobre que la Universidad no tuvo conocimiento sobre el Recurso Jerárquico interpuesto por el Sr. Roger Brígido Flores Fernández, en el cual se presentaron pruebas de parte del demandante, que desconoce la parte demandada.

Se refiere también sobre que en los argumentos en los cuales se funda la R.M. N° 415/15 No señala la apertura de término probatorio alguno, ni hace referencia a la autoridad o sección del ministerio de trabajo donde debía ofrecer las pruebas que señala se habrían incumplido.

Resaltando que el Ministerio del trabajo a través de sus autoridades, vela por la defensa de los derechos de los trabajadores en resguardo de la aplicación de las normas laborales a favor suyo en la vía administrativa, es decir que puede intervenir exclusivamente en la vía conciliatoria, toda vez que sus atribuciones son administrativas, no jurisdiccionales, no teniendo competencia legal para la Resolución de conflictos originados en los contratos de trabajo, relaciones de trabajo tipos de contrato, pago de indemnizaciones y beneficios, etc., pues ello corresponde a la judicatura laboral.

Dúplica del Ministerio del Trabajo Empleo y Seguridad Social.

El Ministerio del Trabajo Empleo y Previsión social, presenta dúplica respondiendo la Réplica planteada por la Universidad Salesiana de Bolivia, ratificando los argumentos planteados en el memorial de respuesta a la demanda Contenciosa Administrativa. Respondiendo negativamente la misma y resaltando que el D.S. N° 28699 de 01 de mayo de 2006, en su art. 5 prohíbe cualquier forma de contrato, civil o comercial que tienda a encubrir la relación laboral.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

En el caso presente, la controversia llevada ante el tribunal de apelación se traduce en establecer si el Ministerio de Trabajo se encontraba investido con la competencia legal necesaria para definir la controversia principal de éste litigio.

Sobre el particular y remitiéndonos al tenor literal del art. 10 del D.S. N° 28699, de 01 de mayo de 2006, modificado por el D.S. N° 495 de 01 de mayo de 2010, el Ministerio de Trabajo tiene plena competencia para conocer reclamos de ésta naturaleza y, en su caso, disponer la reincorporación.

En efecto, la norma citada señala:

“III. En caso de que el trabajador opte por su reincorporación podrá recurrir a este efecto ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, donde una vez constatado el despido injustificado, se conminará al empleador a la reincorporación inmediata al mismo puesto que ocupaba la trabajadora o trabajador al momento del despido, más el pago de los salarios devengados y demás derechos sociales que correspondan a la fecha de la reincorporación, a través de las Jefaturas Departamentales y Regionales de Trabajo.”

Sin embargo, se debe tener en cuenta también que la garantía del debido proceso, reclama que toda condena a imponerse, debe estar precedida de un accionar garantista tanto del derecho de acceso a la justicia como del derecho a la defensa, para cuyo propósito, el legislador constituyente estableció determinados órganos con determinadas y diferentes competencias, las que luego son especificadas y desarrolladas por el legislador ordinario.

Así entonces, a la jurisdicción laboral le otorga competencias para resolver “... todos los conflictos emergentes de las relaciones laborales entre empleadores y trabajadores, incluidos los de la seguridad industrial y los de la seguridad social” (art. 50 C.P.E.).

Las mismas que so desarrolladas y precisadas por el Código Procesal de Trabajo, señalando:

“Art. 5.- La administración de justicia en materia del trabajo, seguridad social y vivienda de proyección e interés social, es un servicio público que se presta gratuitamente en todo el territorio de la República y se instituye para decidir las controversias en la rama social del Derecho.

Sus titulares intervendrán en todos los conflictos que se originen entre los diversos elementos de la producción, juzgando y resolviendo los actos de aquellos en cuanto se refieren al Derecho Social establecido. Al efecto, interpretarán y aplicarán las normas legales pertinentes y ejecutarán sus propias decisiones.

Art. 6.- La jurisdicción especial del trabajo y seguridad social se ejerce de modo permanente;

- a) Por los Juzgados del Trabajo y Seguridad Social, como juzgados de primera instancia;
- b) Por la Corte Nacional del Trabajo y Seguridad Social, como Tribunal de Apelación; y
- c) Por la Corte Suprema de Justicia en su Sala Social y Administrativa, como Tribunal de Casación”.

(...)

“Art. 9.- La Judicatura del Trabajo tiene competencia para decidir las controversias emergentes de los contratos individuales y colectivos del trabajo, de la aplicación de las leyes de seguridad social, vivienda de interés social, denuncias por infracción de leyes sociales y de higiene y seguridad ocupacional, la recuperación del patrimonio de las organizaciones sindicales, del desafuero sindical y otras materias y procedimientos señalados por ley”.

Asimismo, en el libro Segundo, títulos del I al IV, establece un procedimiento especial a efectos de garantizar precisamente el debido proceso, en el que, fundamentalmente, se contempla un periodo de prueba a efecto de que las partes, no sólo sean oídas en juicio, sino también refutar los argumentos y hechos alegados por la parte contraria, ofrecer cuanta prueba estimen conveniente para probar sus postulados y desvirtuar las contrarias.

Este especial procedimiento, no le otorga ni el constituyente ni el legislador ordinario al órgano administrativo del ejecutivo, representado por el Ministerio del Trabajo y sus reparticiones. Ello en razón a que no lo considera un órgano jurisdiccional, sino, un órgano eminentemente administrativo.

Así entonces, la competencia otorgada por el art. 10 del Decreto Supremo supra citado, no debería ser entendida como licencia para resolver reclamos que por su naturaleza o complejidad requieran de un contradictorio que otorgue todas las garantías del debido proceso permitiendo el derecho a ser oído en juicio, refutar los argumentos y hechos alegados por la parte contraria, ofrecer cuanta prueba se estime conveniente para probar los postulados propios y desvirtuar las contrarias, sin que el órgano cuente con los mecanismos y procedimientos legales para ello. Siguiendo éste razonamiento, se deberá convenir que tal competencia será ejercida por el Ministerio del Trabajo y sus reparticiones, en tanto el derecho reclamado no haya adquirido carácter contencioso, en razón del grado de controversia, su complejidad o especial naturaleza.

Dicho de otro modo, el órgano administrativo resolverá el reclamo en tanto la solución de la controversia no requiera la apertura de una etapa probatoria. En su caso, corresponderá su declinatoria por ante el órgano judicial.

En el caso presente, conforme bien reclama el accionante, la solución de la controversia requería de una necesaria actividad probatoria, cuyo escenario no pudo ser ofrecida por el ente administrativo en razón a que por su limitada competencia no cuenta con el instituto procesal necesario y, siendo así, correspondía su declinatoria a efectos de que sea el órgano judicial quien con las garantías de un debido proceso ofrezca a las partes la oportunidad y los medios necesarios para el despliegue de sus probanzas.

Consiguientemente, conforme a lo expuesto, éste tribunal advierte que el órgano administrativo, al resolver la controversia sin permitir la actividad probatoria reclamada por el demandante efectivamente vulneró los derechos acusados en ésta instancia, lo que corresponde sea enmendando.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Universidad Salesiana de Bolivia y, en consecuencia, se deja sin efecto la R.M. N° 145/15 que confirma la Conminatoria de Reincorporación J.DT.LP./D.S. NO. 495/EOP/No.028/14 de 04 de septiembre de 2014, emitido por la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, debiendo la Autoridad Administrativa declinar su competencia ante el órgano judicial.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



72

Servicio de Impuestos Nacionales c/ Banco Unión S.A.
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa seguida por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de fs. 30 a 37, interpuesta contra el Banco Unión S.A.; respuesta de fs. 112 a 124; los antecedentes del proceso; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda.

Que Carlos Marcelo Herrera Cardozo, Ernesto Mariño Borquez, Cinthia Ana Nina Corrales, Zhesia Jacqueline Atila Colque, Pablo Rivera Buitrago y Lizbeth Ximena Rellini López, se apersona a este Tribunal, en representación legal de Erik Ariñez Bazzan Presidente Ejecutivo del SIN, interpone la demanda Contenciosa en base a los siguientes argumentos:

Que los contribuyentes Cooperativa de Servicios Eléctricos Guayaramerin y Armada Bolivia Trasnava, presentaron denuncias ante la Agencia Local Guayaramerin del SIN en contra del Banco Unión, en razón a que no existiría coherencia entre los formularios presentados por los contribuyentes y lo reportado por el Banco durante las gestiones 2002 y 2003, realizándose un cruce de información y verificación de los formularios reportados por la Agencia de Guayaramerin del Banco Unión S.A., con los importes registrados del SIN y las copias de las declaraciones juradas de los contribuyentes, tomando una muestra de 16 contribuyentes, en los cuales se detectó una diferencia de Bs 325.004; sumándose además la Declaración Jurada del contribuyente Armada Boliviana Trasnava haciendo un total de Bs 437.788.- reconociendo el banco la suma de Bs 223.854.- cancelando la suma Bs 603.630.- que comprendía parte del tributo, multa y accesorios, generándose de forma automática dos penalidades una establecida en el art. 30 de la R.M. N° 783/99 multa por mora en la acreditación y la otra multa adicional establecida en el anexo C del Contrato de Prestación de Servicio C.ASES 87/99 haciendo un total de Bs 4.121.413,18; contrato que establecía obligaciones al contratado y contratante, debiendo el contratado recaudar tributos para el Estado y el contratante debía cancelar una comisión por el servicio prestado y si el contratado incumplía sus obligaciones, era pasible a la imposición de multas estipuladas en los arts. 30 al 36 de la R.M. N° 783, en el presente caso la obligación incumplida por parte del Banco Unión S.A., sería la referida a la mora en la acreditación de la recaudación, que se generaría el 30 de noviembre de 2010, fecha en la cual el Banco acreditó de forma parcial la recaudación de tributos pagados por contribuyentes en las gestiones 2002 y 2003, tributos no acreditados en plazo al SIN, reconociendo el incumplimiento como haber incurrido en la conducta de mora en la acreditación.

Que el art. 30 de la R.M. N° 783/99, referente a la mora en la acreditación de la recaudación establece que las acreditaciones de los importes recaudados deberán ser realizadas dentro los plazos establecidos para cada tipo de Sucursales. Si no lo hicieran incurrirán en mora automáticamente, generando los siguientes efectos: a) Pago de monto adeudado debidamente actualizado de los dineros recaudados y no transferidos a las cuentas fiscales que corresponda, que se calculará sobre la variación del tipo de cambio oficial para la compra del dólar americano con respecto a la moneda boliviana desde el día en que hubiese incurrido en el retraso hasta el día de la efectiva transferencia. b) Pago adicional de un interés moratorio calculado de acuerdo a lo establecido en el art. 6 de la R.M. N° 783, que se entiende como ese cálculo de los intereses que se liquidarán con la tasa activa anual nominal en moneda nacional sin mantenimiento de valor promedio mensual del Sistema Bancario Nacional publicada por el Banco Central de Bolivia para el mes anterior al que se realice el pago de los montos recaudados, más un octavo de esa tasa. c) Pago adicional de una multa o penalidad equivalente al 2% sobre el total del monto recaudado por cada día en mora, incluyendo sábados, domingos y feriados.

Además de multas adicionales que se encontraría en el anexo C del contrato de prestación de servicios que asciende a Bs 737.760.- consistente en: a) por extravíos de documentos al no haberse acreditado o reportado el Banco Unión 63 formularios, correspondientes a aquellas declaraciones juradas que los contribuyentes presentaron y pagaron en la sucursal de Guayaramerin, las cuales no fueron enviadas ni entregadas por el Banco al SIN, desde las gestiones 2002 y 2003, incumplimiento que fue catalogado como extravío de documentos. b) por alteración de la información documental se habría detectado que 43 formularios presentados y pagados por los contribuyentes fueron alterados en la información que presentaron los contribuyentes, especialmente en las casillas de pago, disminuyendo los importes pagados, aspecto catalogado como alteración de información tributaria.

Acusó la existencia de un tributo no reconocido y no pagado por el Banco Unión en la suma de Bs 213.934.- que el banco no acepto señalando que no correspondería que se le atribuya la responsabilidad para realizar su cancelación por lo que el SIN solicitó a los contribuyentes afectados la presentación de sus declaraciones juradas, detectándose diferencias entre los formularios de declaraciones juradas que cursan en poder de los contribuyentes Cotegua, Armada Boliviana Transversal y Transporte Pesado Guayará SRL., diferencias que ascienden a la suma de Bs 213.594.

Generándose en consecuencia multa por la mora en la acreditación calculada en Bs 735.952.- correspondiente a la deuda tributaria no cancelada hasta el 30 de mayo de 2014, cálculo realizado de manera preliminar.

a) Pago por monto adeudado debidamente actualizado, de los dineros recaudados y no transferidos a las cuentas fiscales que corresponda, que se calcula sobre la variación del tipo de cambio oficial para la compra del dólar americano con respecto a la moneda boliviana desde el día en que se hubiese incurrido en retraso hasta el día de la efectiva transferencia. b) Pago adicional de un interés moratorio calculado de acuerdo a lo establecido en el art. 6 de la R.M. N° 783. Interés que corre desde el día en que se hubiese ingresado en mora hasta el día de la efectiva acreditación. c) Pago adicional de una multa o penalidad equivalente al 2% sobre el total del monto recaudado, por cada día en mora, incluyendo sábados y domingos y feriados.

Además de multas adicionales que se encuentran señaladas en el anexo C del contrato de prestación de servicios que ascienden a Bs 278.400; que son: a) Por extravío de documentos al no haberse enviado 14 formularios de declaraciones juradas de los contribuyentes al SIN, incumplimiento catalogado como extravío de documentos. b) Por alteración de la información documental al haberse detectado 26 formularios presentados y pagados por los contribuyentes que fueron alterados en la información que presentaron los contribuyentes, especialmente en las casillas de pago, disminuyendo los importes.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitaron la admisión de la demanda de cumplimiento de obligación de pago disponiendo en consecuencia que dentro de tercero día se cancele al SIN sobre tributo reconocido y pagado la suma de Bs 4.121.413,18; y respecto a tributo no reconocido ni pagado la suma de Bs 725.952.- por concepto de deuda tributaria más Bs 5.042.587,84; por concepto de mora en la acreditación, multas calculadas hasta el 30 de agosto de 2014 y multas adicionales debiendo además calcularse el resarcimiento de daños y perjuicios a calificarse en ejecución de Sentencia, con costas y demás formalidades.

II.1. Respuesta del Banco Unión S.A.

Por escrito de fs. 112 a 124, el representante legal del Banco Unión S.A., se apersona y contesta negativamente a la demanda, en base a los argumentos que precisamos a continuación:

Que tanto el Contrato CAES 87/99 como la R.M. N° 783, resultarían ser actos administrativos definidos en el art. 27 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA, por lo que las presuntas multas emanadas de la aplicación de la R.M. N° 783/99 y pretendidas por el SIN deben sujetarse al procedimiento sancionador establecido en la LPA y culminar con una Resolución, tal como lo establecería los arts. 82 al 89 de la LPA. Sin embargo el SIN no habría cumplido con el referido proceso, pues no habría notificado al Banco Unión como el inicio de un procedimiento sancionador ni con la correspondiente Resolución Sancionatoria, resultando ilegal la pretensión de cobro de las multas por Bs 4.121.413,18; por parte del SIN.

Que en cuanto a la suma de Bs 223.854.- correspondería a tributos sobre los cuales no existiría constancia de que las declaraciones juradas corresponderían a los mismos que hayan sido presentadas al Banco, existiendo evidencia de que los mismos fueron presentados en otras entidades financieras, por lo tanto las recaudaciones no entrarían en el objeto ni las obligaciones establecidas en el contrato de recaudaciones, de manera que se hallarían fuera del mismo, no existiendo responsabilidad por parte del banco.

En cuanto a la suma de Bs 4.764.187,84; correspondiente a presuntas multas resultantes de la supuesta falta de acreditación de Bs 223.854.- al no haber sido el banco responsable de lo principal, tampoco lo sería de lo accesorio considerando que el Banco no habría recibido los formularios de las declaraciones juradas en sus cajas, por lo que no los extravió, que no se pudo alterar información que nunca lo tuvo a su disposición y que al no haberse recaudado los tributos en ventanillas del Banco no existiría forma de acreditar dinero que no se obtuvo.

II.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare improbada en todos sus extremos.

CONSIDERANDO: II.-

I. Fundamentos jurídicos del fallo.

I.1. Competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

En cuanto a la competencia de este tribunal para resolver procesos Contenciosos, se tiene que la actual C.P.E., a través del art. 108 impone a todos los bolivianos y bolivianas, el deber de “Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes”, precepto constitucional que hace referencia al principio de legalidad previsto en el art. 180-I de la misma norma fundamental; consiguientemente, toda autoridad jurisdiccional que deba emitir una resolución definitiva en un caso concreto, debe dar cumplimiento a dicho principio –que es parte del debido proceso-, mismo que fue definido por la L. N° 025 a través del art. 30-6 en los siguientes términos: “legalidad. Con sujeción a la C.P.E., constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las partes”.

Contextualizando lo anterior, cabe recordar que el 29 de diciembre de 2014, se promulgó la L. N° 620, cuyo objeto es: “...crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia..., Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones”; la misma Ley, en su art. 2-1 dispuso: “Se crea la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, como parte de la estructura del Tribunal Supremo de Justicia, con las siguientes atribuciones:

1. Conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública a nivel nacional.”

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., que dispone: “En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la C.P.E., se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327.” y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Nuevo Cód. Proc. Civ.), por lo que en estricto apego al principio de legalidad, se asume que esta Sala especializada de este Tribunal Supremo de Justicia tiene competencia para resolver las demandas contenciosas, emergentes de los contratos, negociaciones y concesiones del Órgano Ejecutivo, mientras no se promulgue una de la jurisdicción especial.

Que una vez descritos los antecedentes de la demanda, se advierte que la pretensión de la parte actora, se origina en el alcance y validez del Contrato de Prestación de Servicios C.ASES 87/99, suscrito entre la Dirección del Servicio Nacional de Impuestos Internos, a través de su Director General y el Banco Unión S.A., el 01 de diciembre de 1999 (cuya copia legalizada cursa de fs. 3 a 12 del expediente).

Teniendo presente lo manifestado y asumiendo que un contrato administrativo tiene algunos elementos comunes al contrato de derecho privado, lo que implica que existen otras diferencias, mismas que dependen de su contenido, de su fin, de los distintos intereses que afecta y de su régimen jurídico propio; a continuación desarrollaremos las características que permiten diferenciar un contrato privado de un contrato administrativo.

- Formalismo. El contrato administrativo supedita su validez y eficacia al cumplimiento de las formalidades exigidas por las disposiciones vigentes en cuanto a la forma y procedimientos de contratación, a diferencia de los contratos privados, donde se impone la voluntad entre partes, salvo disposición en contrario.

- Desigualdad jurídica. En un contrato administrativo, desaparece el principio de igualdad entre las partes, que es uno de los elementos básicos de los contratos civiles. La administración aparece en una situación de superioridad jurídica respecto del contratista.

Cuando una de las partes contratantes es la administración, se imponen ciertas prerrogativas y condiciones que subordinan jurídicamente al contratista. El principio de la inalterabilidad de los contratos no puede ser mantenido, sino que cede ante el *ius variandi* que tiene la administración a introducir modificaciones en ellos, que son obligatorias, dentro de los límites de la razonabilidad, para el contratista.

Esta subordinación o desigualdad jurídica del contratista respecto de la Administración Pública, con quien celebra un contrato, tiene su origen en la desigualdad de propósitos perseguidos por las partes en el contrato, ya que al fin económico privado, se opone y antepone un fin público o necesidad pública colectiva que puede afectar su ejecución.

Compulsando estas características con el contrato de fs. 3 a 12, sus anexos y demás adendas, se asume que esos documentos tienen la calidad de contratos administrativos, consiguientemente las controversias emergentes de este tipo de contratos no pueden ser resueltas en la vía civil, como ocurre con los contratos privados, sino imperativamente deben ser solucionadas a través de un proceso contencioso, conclusión a la que se arriba en virtud del siguiente criterio:

“En nuestro país, hasta no hace mucho, la resolución de la contención emergente de un contrato administrativo estuvo a cargo de los tribunales ordinarios en materia civil, suponemos de una lectura errónea del marco legal y constitucional, asumiendo una equivalencia del contrato civil con el contrato administrativo, que sustancialmente no era posible. La relación jurídica entre el Estado y los particulares debió ser siempre especializada y no ordinaria”, conforme se advierte de lo previsto en el art. 775 del Cód. Civ., donde se regula y define la competencia de la autoridad, para resolver las controversias que surjan de los contratos, que realiza el Estado en su rol de administrador de la cosa pública, a través del proceso contencioso.

De todo lo manifestado, se concluye que la controversia emergente del referido contrato administrativo, se debe resolver a través del presente proceso contencioso, situación que no deviene de un criterio procesal, sino de la naturaleza del contrato en cuestión, que es administrativo, cuyo objeto no es posible explicarlo desde el derecho privado, toda vez que el mismo está vinculado a un interés público, criterio que éste que tiene plena correspondencia con la S.C.P. N° 0060/2014 de 03 de enero de 2014, que por disposición expresa del art. 203 de la C.P.E., y art. 15-II del Cód. Proc. Constitucional tiene carácter vinculante y es de cumplimiento obligatorio.

I.2. Del objeto de la litis, contenido en la demanda contenciosa interpuesta por el SIN.

Asumiendo que el proceso Contencioso es el juicio que se sigue ante los tribunales judiciales, sobre pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo, que tengan relación directa con el contenido y alcance de un contrato administrativo que se litiga entre particulares y la administración pública, o viceversa, por los actos ilegales que presuntamente lesionan sus derechos; entonces se asume que el proceso Contencioso se activa a instancia de la parte afectada, ante un tribunal competente, pretendiendo se resuelva una controversia emergente del contrato administrativo, siendo el tribunal competente para resolver este tipo de procesos, la Sala especializada de turno del Tribunal Supremo de Justicia, sala que esta compelida aplicar los principios procesales contenidos en el art. 180-I de la C.P.E., como ser el de la congruencia que es parte del debido proceso, asumiendo lo previsto por el art. 190 del Cód. Proc. Civ., que establece: “La sentencia pondrá fin al litigio... contendrá decisiones expresas, positivas y precisas; recaerá sobre las cosas litigadas, en la manera en que hubieren sido demandadas sabida que fuere la verdad por las pruebas del proceso, en ella se absolverá o condenará al demandado”.

Conforme lo explicado, de la lectura de la demanda contenciosa, se advierte que el SIN observa que el Banco Unión S.A. habría incumplido con los arts. 30 al 36 de la R.M. N° 783/99, por lo que pide que cancele a favor del SIN sobre tributo reconocido y pagado la suma de Bs 4.121.413.18; y respecto al tributo no reconocido ni pagado la suma de Bs 725.952.- más Bs 5.042.587.84; por concepto de mora en la acreditación y multas adicionales, debiéndose además calcularse el resarcimiento de daños y perjuicios a calificarse en ejecución de sentencia.

Que los principios rectores que deben guiar al razonamiento de la presente decisión judicial, son de congruencia y verdad material, mismos que tienen rango constitucional y son parte del debido proceso, como también el principio de objetividad establecido en materia contable y/o financiera. Bajo estas premisas, a través de la prueba documental cursante en obrados se advierte de manera indubitable que:

a) El Poder Ejecutivo ahora Órgano Ejecutivo, mediante D.S. N° 24596 de 06 de mayo de 1997, estableció el Sistema de Pago de Tributos Fiscales, mediante Entidades Financieras Bancarias y no Bancarias, otorgando al Ministerio de Hacienda hoy Ministerio de Economía y Finanzas Públicas la responsabilidad reglamentaria. Éste mediante R.M. N° 783 de 10 de junio de 1999, reglamentó el Sistema de Recaudación para el Resto de Contribuyentes y autorizó al Director del SNII hoy SIN, efectuar el proceso de contratación de las Entidades Financieras para el servicio de recaudación. En ese marco, el SIN a través de la R.A. N° 03-0800-99 de 18 de julio de 1999, autorizó la convocatoria pública nacional a las Entidades Financieras para la provisión de los servicios, concluyendo dicho proceso con la adjudicación, suscripción y firma del contrato de adhesión para prestación de servicios adhesión de 01 de diciembre de 1999.

b) El Contrato C.ASES N 87/99 de 01 de diciembre (fs. 3 a 15), establece las diferentes obligaciones entre el SIN cómo contratante y el Banco Unión S.A., como contratado, que las partes declaran conocer, dentro los márgenes de responsabilidad contenidos en los arts. 30 al 36 de la R.M. N° 783/99, las multas adicionales y para auditorías señalados en la cláusula décima tercera del contrato; evidenciando de esta manera la relación contractual.

c) El referido contrato administrativo, estuvo vigente en cuanto hace a la prestación del servicio hasta el 31 de diciembre de 2004, según se acredita por la documentación de fs. 38 del anexo 1.

d) De acuerdo al inc. c) de la cláusula vigésima segunda (del plazo), establece que el contrato quedará resuelto con el simple vencimiento del plazo, si no se procede a la renovación, y al haberse cumplido el plazo de la última renovación originó el vencimiento del mismo, por lo que correspondía dar aplicación del art. 47 de la R.M. N° 783/99 para establecer la conciliación de adeudos.

e) El SIN realizó una investigación de los formularios reportados con los importes registrados en la base de datos corporativa y las copias de las declaraciones juradas encontrando diferencia entre los montos consignados, aspecto que fue puesto en conocimiento de la entidad bancaria misma que reconoció un importe realizando el pago correspondiente.

f) La referida R.M. en su art. 29, cuyo nomen juris es (las garantías), dispone: "Las entidades financieras para el estricto cumplimiento de las obligaciones asumidas mediante contrato, deberán entregar boletas de garantía a nombre del Servicio Nacional de Impuestos Internos, para afianzar las siguientes obligaciones: a) La transferencia efectiva a las cuentas fiscales establecidas por las disposiciones legales vigentes del total de los dineros recaudados por concepto de tributos, su mantenimiento de valor, intereses y multas que se generen por su retraso. Las garantías incluirán el pago de multas emergentes de otras obligaciones retrasadas o incumplidas, de acuerdo a la presente Resolución Ministerial y el contrato que se suscriba; b) El pago de daños y perjuicios ocasionados con el incumplimiento del contrato. Las boletas de garantía otorgadas en favor del SNII, tendrán carácter líquido, exigible e inmediato, para cuya ejecución sólo será necesario el requerimiento del SNII, sin necesidad de que la entidad emisora de la boleta realice consulta alguna a la entidad afianzada; renunciando además a interponer acción judicial alguna sobre las boletas de garantía. Independientemente a las boletas de garantía, a la firma del contrato las entidades financieras enviarán una carta con intervención de Notario de Fe Pública, al Banco Central de Bolivia autorizando expresamente a debitar de los montos de su cuenta corriente y encaje legal habilitadas en el ente emisor, para abonar a los montos adeudados y no acreditados en las cuentas fiscales que correspondan, a requerimiento escrito y unilateral del SNII."

El art. 38 de la R.M. N° 783/99 respecto al plazo para el pago de multas, en su párrafo segundo dispone: "El plazo que se otorga a las entidades financieras para el pago o posible descargo de estas notificaciones es de 5 días; después de los cuales se emitirá una nueva notificación actualizada a la fecha de generación de la misma". Corresponde aclarar que esta previsión legal es aplicable a las multas descritas en el Capítulo VII de la referida RM, es decir a las descritas en los arts. 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36 y 37, situación que es pertinente tener presente en el caso concreto, en virtud a que el SIN en su escrito de demanda fundamenta el origen de las diferentes multas que exige sean pagadas por el Banco Unión S.A., en los arts. 30 al 36 de la misma R.M.

El art. 46 de la misma R.M., dispone: "De suscitarse la resolución del contrato, el SNII podrá por el total de los montos adeudados por la entidad financiera, los que incluyen actualizaciones, intereses, multas moratorias, daños y perjuicios y otros que hubiere, realizar tres situaciones: a) Requerir al Banco Central de Bolivia, debitar de los montos de la cuenta corriente y encaje legal de la entidad financiera incumpliente, para abonar a las cuentas fiscales que correspondan, los dineros adeudados por dicha entidad; b) Ejecutar las boletas de garantía constituidas y c) Perseguir los bienes habidos y por haber de la entidad financiera, hasta el cobro del total de los dineros adeudados".

Finalmente el art. 47 de la R.M., con relación a la conciliación de adeudos señala: "Luego de suscitada la resolución del contrato, ejecutadas o no las garantías, las partes deberán conciliar sus adeudos. Si el SNII, resultare ser deudor, por haber ejecutado las garantías en un monto superior al adeudado por la entidad financiera, devolverá el excedente sin mantenimiento de valor ni intereses por el contrario, si de la liquidación resultare que la entidad financiera continua adeudando, el SNII deberá ejecutar las garantías que falten y en caso de ser insuficientes, perseguir todos los bienes habidos y por haber del deudor, para satisfacción total de la obligación".

g) A su vez el Contrato C.ASES 87/99, con relación al caso concreto contiene las siguientes previsiones:

La cláusula cuarta de este contrato, refiere: "En caso de obscuridad o duda en la aplicación del presente contrato, se aplicarán con carácter preferencial la R.M. N° 783/99, el Pliego de Condiciones y las normas del Cód. Civ."

La cláusula décima tercera hace referencia a las auditorías de cumplimiento de contrato con el objeto de garantizar que las entidades financieras estén aplicando a cabalidad los procedimientos acordados, así en el Anexo C establece que los cargos emergentes de la Auditoría que practique sobre cumplimiento de Contrato, el contratado en el plazo de 7 días debe presentar los descargos correspondientes.

Contrastando todas las disposiciones jurídicas y contractuales y de una compulsiva objetiva de la prueba documental cursante en obrados (ver fs. 16 a 25, 94 a 111, 146 a 152, 156 a 178, 240 a 241, 263 a 264 y 353 a 354, como también del anexo adjunto al presente proceso, se advierte que los contribuyentes Cooperativa de Servicios Eléctricos Guayaramerín y Armada Boliviana Transnaval, presentaron denuncia ante la Agencia del Servicio de Impuestos Nacionales, misma que conlleva a que el SIN realice una investigación, cruce de información y verificación de los formularios reportados por la Agencia de Guayaramerín del Banco Unión S.A. de las gestiones 2002 y 2003, con los importes registrados en la Base de Datos Corporativa del SIN y las copias de las declaraciones juradas de los contribuyentes, sumándose la declaración jurada del contribuyente Armada Boliviana Transnaval haciendo un total de Bs 437.788.- Comunicándose al Banco Unión S.A., la existencia de diferencias en las declaraciones mediante nota CITE GNGRE/DRBOE/5384/04 de 06 de septiembre de 2004, por lo que el Banco comunicó que se realizaría una Auditoría Interna, remitiendo la misma en 31 de julio de 2007, en la cual se establecería que respecto a la diferencia de Bs 437.788.- no tendría responsabilidad por el importe de Bs. 248.867.-emitiendo el SIN dos notas reiterando la responsabilidad del Banco Unión, acordándose el 30 de noviembre de 2010 entre ambas partes la responsabilidad de Bs 223.854.- del Banco Unión, por lo que mediante la Boleta de pago 1000 con número de orden 597698, se realizó el pago de Bs 603.63; monto que comprendería los tributos no pagados y el mantenimiento de valor.

Teniendo presente que la demanda Contenciosa de fs. 30 a 37, tiene por finalidad que este Tribunal, disponga el cumplimiento de la obligación de pago de las multas determinadas, esta pretensión expuesta por el SIN mediante su representante, no es en esencia un conflicto, toda vez que la R.M. N° 783/99 y el propio contrato CASES 87/99, han previsto mecanismos expeditos que hacen posible el cumplimiento de dicha obligación, sin necesidad de acudir a la vía contenciosa judicial, correspondiendo que la parte actora, ejerza las facultades de acreencia debidamente descritas en los documentos que forman parte de su pretensión y son de conocimiento de ambas partes contratantes.

A lo manifestado, se suma también que la referida R.M. N° 783 de 10 de junio de 1999, expresamente prevé un procedimiento para la imposición de multas estableciendo que deben ser notificadas al banco contratado a través de una nota de crédito para que dentro del plazo de 5 días se efectivice el pago o posible descargo estableciendo que 3 notificaciones sin respuesta se consideran como causa tácita de resolución,

así también el contrato en su cláusula décima tercera hace referencia a las auditorías de cumplimiento de contrato, sobre ello y siempre realizando una interpretación sistemática de la normativa y las diferentes cláusulas que regulaban este contrato administrativo en cuanto a su alcance, corresponde:

Tener presente que durante los aproximadamente 5 años de vigencia efectiva que tuvo el contrato de prestación de servicios, tanto la R.M. N° 783/99, como el Contrato CASES N° 87/99, impusieron al SNII obligaciones de seguimiento y fiscalización.

En el caso concreto se advierte una omisión en este punto, por cuanto a tiempo de elaborar la respectiva liquidación de multas el SNII ahora SIN, comunica a éste Tribunal que dichas multas datan de hace varios años, vale decir que presumiblemente, la entidad contratada, habría prestado por varios años, el servicio por el que fue contratado, al respecto el SIN no activó ninguno de los mecanismos previstos en la referida RM y el mismo contrato administrativo, situación ésta que llama la atención al Tribunal, por lo que, se concluye en que la escasa o ausente efectividad en cuanto hace al SIN de hacer cumplir las sanciones respectivas oportunamente, debiendo haber seguido el procedimiento estipulado; es decir, primero realizar auditorías que de manera fehaciente establezcan tributos no pagados por el banco para posteriormente ser sancionados con las multas correspondientes, emitiéndose las debidas notas de crédito para que el Banco contratado pague la suma establecida en ellas o presente sus descargos correspondientes, no siendo suficiente realizar un cruce de información y verificación de los formularios reportados por la Agencia de Guayaramerín del Banco Unión de las gestiones 2002 y 2003, con los importes registrados en la Base de Datos Corporativa del SIN y las declaraciones juradas de los contribuyentes, procedimiento empleado poco eficaz para que la entidad demandante pueda hacer efectivo el cobro de las multas en contra del Banco ahora demandado y acto éste que es origen central de las supuestas multas que pretende hacer efectivas la entidad actora recién por la presente demanda contenciosa.

Por lo expuesto, en el caso de autos, no se advierte prueba idónea que acredite la existencia de montos no ingresados al fisco por concepto de declaraciones juradas y boletas de pago, recepcionadas por la Sucursal Guayaramerín del Banco Unión, situación fundamental, por cuanto ese fue el reclamo principal de la parte demandante, por lo que no resulta posible el cobro de las multas administrativas determinadas y establecidas de manera unilateral por el SIN, porque tal monto no es verificable al no existir prueba idónea que acredite que el importe final establecido por el SIN sobre tributo reconocido y pagado asciende a la suma de Bs 4.121.413,18; y respecto al tributo no reconocido ni pagado por la suma de Bs 725.952.- más Bs 5.042.587,84; por concepto de mora en la acreditación y multas adicionales sea el monto adecuado, precisamente porque no figura una Auditoría o en su caso una Nota de Crédito detallada en los datos del proceso que demuestre que los montos por deuda tributaria y multas en contra del Banco Unión S.A. sean los alegados por el SIN, ya que si bien en fecha 30 de noviembre de 2010 la entidad bancaria reconoció que era responsable de Bs 223.854.- empero no se acreditó en el presente proceso con prueba fehaciente que demuestre que la cifra demandada por el SIN sea correcta en a las multas por el tributo reconocido y pagado y respecto al tributo no reconocido ni pagado más las multas.

De lo expuesto, se advierte que siendo el monto una suma que carece de liquidez o exigibilidad, por ser la misma de carácter genérico, por lo que, en mérito a los principios constitucionales establecidos precedentemente en concordancias con el principio técnico-contable de la "objetividad" de los Estados Financieros de una institución o empresa, aplicable al presente caso, puesto que el mismo se refiere a: "Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto, deben reconocerse formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar esta medición en moneda de cuenta"; considerado también dicho principio como: "Los registros y estados contables se basan en los datos más objetivos que se tengan, de modo que aquellos sean precisos y útiles. Este lineamiento es el principio de fiabilidad, también llamado principio de objetividad. Los datos objetivos son verificables. Puede confirmarlos todo observador independiente. Por ejemplo, los \$5,000 del préstamo bancario de Harold Nix están sustentados en un pagaré, que es la prueba objetiva del préstamo. En teoría, los registros contables se basan en información que fluye de actividades documentadas con pruebas objetivas. A falta del principio de objetividad, los datos contables se basarían en caprichos y opiniones...".

En ese sentido, si bien existían multas establecidas en el Contrato suscrito entre las partes del presente proceso, se demostró que dichas cifras no fueron probadas de manera categórica con pruebas objetivas que demuestren datos precisos y útiles en la determinación de adeudos en contra del Banco Unión S.A., y a falta de este principio (objetividad), la pretensión del SIN respecto al cobro de deuda tributaria y multas resulta poco verificable para que pretenda su cobro por concepto de multas en contra del Banco citado concordante con los principios constitucionales de congruencia y verdad material.

El presente análisis y conclusión del caso concreto, no habría sido posible, sin tener presente los argumentos y fundamentos de la contestación, lo que acredite la bilateralidad de todo proceso judicial, a tiempo de resolver una situación de derecho, como ocurre en el caso concreto, por consiguiente, habiéndose desvirtuado la pretensión principal, tampoco corresponde la viabilidad jurídica de las pretensiones accesorias, interpuestas por la parte actora, como ser la calificación de daños y perjuicios.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa interpuesta por el Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 30 a 37, contra el Banco Unión S.A

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



73

PETROBRAS BOLIVIA S.A. c/ Presidente del Estado Plurinacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por PETROBRAS BOLIVIA S.A., Legalmente representada por Carlos Eduardo Calvao Brust contra el Presidente del Estado Plurinacional de Bolivia, el señor Juan Evo Morales Ayma, señalando como terceros interesados a Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos y al Ministerio de Hidrocarburos y Energía.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 166 a 176, interpuesta por PETROBRAS BOLIVIA S.A. representada Legalmente Carlos Eduardo Calvao Brust., contra el Presidente del Estado Plurinacional de Bolivia, Juan Evo Morales Ayma; y en su calidad de terceros interesados se convoca a Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, representado por su Presidente Ejecutivo Guillermo Achá Morales y al Ministro de Hidrocarburos y Energía Luis Alberto Sánchez Fernández quien emitió la R. M. N° 151-15 de 27 de julio de 2015 que ahora se impugna.

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Introducción.

Expone que el presente caso surge de la lesión a derechos fundamentales de petición, Debido Proceso y defensa de Petrobras Bolivia PEB. Lesión que sustenta, se materializa con el silencio de la autoridad demandada, que confirma una serie de Actos Administrativos viciados de nulidad, que niegan de forma injustificada el derecho de PEB a obtener una respuesta debidamente fundamentada sobre sus pretensiones.

Afirma que según el Ministerio de Hidrocarburos y Energía, PEB tendría una deuda pendiente con YPFB. Esta supuesta deuda tiene como único respaldo unos Estados de Cuenta emitidos por el MHE. PEB expresó su desacuerdo con los Estados de Cuenta, y solicitó al MHE que se emita una Resolución Administrativa o Acto Administrativo definitivo con el debido fundamento, justificando la existencia del supuesto adeudo.

En respuesta, mediante una nota, el MHE se negó a emitir una Resolución Administrativa alegando que los “Estados de Cuenta” constituyen Actos Administrativos y por lo tanto, si PEB no estaba de acuerdo debía de haber interpuesto Recursos Administrativos, pues carecen de todos los elementos esenciales de los Actos Administrativos.

El Recurso de Revocatoria de PEB fue desestimado por el MHE, debido a que, según el MHE, el mismo se habría presentado en contra de una “nota de mero trámite”, a pesar de que esta “nota de mero trámite” fue emitida por el MHE como respuesta a la petición de PEB.

PEB interpuso Recurso Jerárquico en contra de la determinación, sin embargo y pese a que el plazo para emitir pronunciamiento ya ha fenecido, a la fecha PEB no ha obtenido una respuesta a su Recurso Jerárquico.

Argumentó que PEB se encuentra en total indefensión, pues no conoce los argumentos legales que justifican el supuesto adeudo con YPFB y por lo mismo no puede oponerse al mismo. El MHE ha negado de forma injustificada las peticiones y Recursos de PEB, lesionando de esta forma los derechos a la petición, al Debido Proceso y a la defensa de PEB, conforme expone en los hechos.

CONSIDERANDO: II.-

Hechos.

Expuso que mediante notas MHE-0553 VMEP Y MHE -1110 VMEP-0286 recibidas el 14 de febrero de 2007 y el 27 de marzo de 2007 respectivamente por PEB, el MHE remitió los Estados de Cuentas de los Bloques Petroleros San Alberto y San Antonio correspondiente a los pagos de Regalías y Participación al TGN así como a la Participación Adicional para yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), intereses por supuestas diferencias, correspondientes a los meses de julio, agosto y septiembre de 2006.

Sostuvo que posteriormente, mediante notas de Estados de Cuenta MHE 1880 DGEP-0105 recibida el 10 de mayo de 2007, MHE-2145 DGEP-0152 recibida el 28 de mayo de 2007 y MHE-2710 DGEP-0234 recibida el 02 de octubre de 2007; el MHE acumuló los intereses y fue aplicando nuevos intereses sobre saldos quedando un monto de \$us.490.481.40.- Que se pretendía cobrar a PEB bajo el argumento de que dichos intereses surgen como resultado de la conciliación entre la liquidación definitiva y los pagos efectivamente realizados.

Como respuesta, en 21 de noviembre de 2007, PEB presentó la nota PEB-GG—CT-464/07, expresando su desacuerdo con los Estados de Cuenta enviados en lo referente a la Participación Adicional del 32% para YPFB, en el entendido de que no corresponde cobro de interés alguno por las diferencias entre los anticipos y las liquidaciones finales, toda vez que no existen bases legales que regulen la penalización por retraso de pago en la participación adicional para YPFB.

Alegó que el MHE, no se pronunció sobre los argumentos expuestos por PEB, mucho menos respondió de forma fundamentada y motivada la nota PEB-GG-CT-464/07.

En lugar de ello, en 22 de febrero de 2008, el MHE se limitó a cursar la nota MHE-0865 DESP-0182 que disponía que al mes de junio de ese año PEB mantenía una deuda a favor de YPF de \$us.496.985.31.

El 4 de mayo de 2010, mediante nota MHE-2519 DESP 1164, el MHE remitió a PEB nuevo Estado de Cuentas por un valor de \$us. 297.559.61.- Nota que fue reiterada por el MHE 3971 DESP 1578 del 02 de julio de 2010.

En respuesta en 29 de julio de 2010, PEB presentó la nota PEB-PRP-CT-445/2010 que hace referencia y ratifica en toda su extensión los argumentos de la nota PEB-GG-CT-464/07.

En 20 de junio del 2011, PEB fue notificada con la nota MHE 3638 DESP 049 de fecha 9 de mayo de 2011, a través de la cual el MHE comunica a YPF

La existencia de un supuesto adeudo pendiente de parte de PEB a YPF. La nota referida indica que YPF como beneficiario debe ser el que realice las gestiones para el cobro.

VI. Silencio administrativo negativo del Presidente del Estado.

Estableció que habiendo vencido el plazo para la emisión de la Resolución que resuelve el Recurso Jerárquico interpuesto, en 13 de noviembre de 2015, sin que el Presidente del Estado se hubiere pronunciado de manera expresa en relación al Recurso Jerárquico presentado; de donde deduce que ha operado el silencio Administrativo negativo en aplicación del último párrafo del art. 125 del Reglamento General a la Ley de Procedimiento Administrativo aprobado mediante D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003 que estipula "para el caso de no haberse dictado resolución expresa o resuelto el Recurso Jerárquico, el interesado podrá acudir ante la impugnación judicial por la vía del proceso Contencioso Administrativo, en sujeción a lo dispuesto en el pará. III del art. 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo".

Por lo que en aplicación de dicha norma presume que operó el silencio Administrativo negativo y de esa manera se ha confirmado en todas sus partes la R.M. N° 151 y en consecuencia también se ha confirmado la Nota 04355 y por lo tanto se mantienen las violaciones a los derechos constitucionales de PEB indicados en el punto que antecede.

En ese mérito PEB presenta demanda Contencioso Administrativa impugnando el silencio negativo del Presidente del Estado y en consecuencia la R.M. N° 151-15 de 27 de julio de 2015 emitida por el Ministro de Hidrocarburos y Energía, así como la Nota MHE 04355 DESP 0835 de 11 de junio de 2015, sobre la base de las consideraciones de carácter legal que exponen.

VII. Fundamento legal.

Se refirió a que los procedimientos Administrativos se regulan de acuerdo al orden de jerarquía normativa que no fueron observados por el MHE pese a que se efectuaron los reclamos constantes, este orden se regula mediante:

Constitución Política del Estado.

L. N° 2341 de 23 de abril de 2002

D.S. N° 27114 de 23 de julio de 2003.

Así también afirmó que pese a los reclamos de PEB fue ratificado por el mismo MHE y por el Presidente del Estado mediante su silencio negativo, produciéndose infracciones en contra del interés privado de PEB, estableciendo que la R.M. N° 151, así como la Nota MHE 04355 vulneran los derechos fundamentales a la petición, al Debido Proceso y a la defensa de PEB, toda vez que le impiden conocer cuáles son las previsiones normativas sobre las cuales se basa el MHE para el cobro del supuesto adeudo a favor de YPF.

7.1. Desestimación Injustificada del Recurso de Revocatoria

Estableció que de acuerdo a la R.M. 151 el Recurso de Revocatoria sería improcedente por haberse interpuesto en contra de una nota de mero trámite que no impide la continuación del procedimiento, ni infringe norma alguna.

Por otra parte aduce que en función al art. 50 del D.S. N° 50 27113, el Ministerio está realizando la ejecución de los Actos Administrativos (Estados de Cuenta) ya notificados tanto a Petrobras como a YPF, solicitando que YPF como beneficiario del 32% de Participación adicional, realice las acciones pertinentes para el cobro del monto indicado.

Establece que la R.M. N° 151 rechaza el Recurso de Revocatoria de PEB por tres motivos i) la Nota MHE 04355, impugnada en el Recurso de Revocatoria es una comunicación, un acto de mero trámite, ii) La nota MHE 04355 no impide la continuación de ningún procedimiento, ya que los Actos Administrativos (Estados de Cuenta) continúan con el procedimiento de ejecución de los mismos, iii) PEB nunca impugnó los Estados de Cuenta.

Continúa desvirtuando cada uno de los argumentos del MHE para rechazar el Recurso de PEB. Exponiendo que la Nota MHE 04355 es un Acto Administrativo definitivo, y explicando en doce puntos los argumentos sobre el mismo asunto.

Posteriormente se refiere a que No existen bases legales para afirmar que los Estados de Cuenta estarían en procedimiento de ejecución, así también se refiere a los Estados de Cuentas no son Actos Administrativos Definitivos, continua abundando sobre que los montos resultantes de los Estados de Cuenta se modificaron en varias ocasiones.

Continúa manifestando que existen notas que acreditan que en algún momento el MHE iba a pronunciarse con un criterio Legal debidamente motivado (Acto Definitivo).

Finalmente argumenta sobre que los Estados de Cuenta carecen de los elementos esenciales del Acto Administrativo.

7.2. Nulidad de acto administrativo.

Se refiere a que en el presente caso la R.M. N° 151 es nula, pues es contraria a la C.P.E. a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y a la Ley de Procedimiento Administrativo.

En el marco del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, fundamenta su argumento, señalando que es nulo el Acto Administrativo que viole los principios fundamentales del ordenamiento jurídico, tales como el principio de Legalidad y el Debido Proceso. Principio que además ha sido consagrado en la C.P.E. (art. 232).

Sostiene finalmente que a la fecha y pese a las reiteradas peticiones, PEB no pudo obtener una respuesta fundamentada del MHE, sobre los argumentos expuestos en el sentido de que los pretendidos cobros carecen de sustento técnico Legal.

Determinando que resulta evidente que la Nota MHE 04355 y la R.M. N° 151 lesionan el derecho a la petición y el principio de Legalidad y asimismo no observan el Debido Proceso pues carecen de motivación y fundamentación, Garantías Constitucionales, desarrolladas por el Tribunal Constitucional Plurinacional en las Sentencias que menciona en su memorial.

II.1.1. Petitorio.

En virtud de los antecedentes expuestos y apoyado en los fundamentos de derecho señalados Petrobras Bolivia S.A. solicita se declare Probadamente la demanda Contencioso Administrativa en todas sus partes por la vía de puro derecho y en consecuencia se declare nula y sin efecto Legal alguno la R. M. N° 151-15 de 27 de julio de 2015 emitida por el Ministro de Hidrocarburos y Energía y en su mérito se declare nula la Nota MHE04355DESP.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante decreto de 19 de octubre de 2015, cursante a fs. 19, esta Sala admitió la demanda Contencioso Administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del CPC y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y corrió traslado al demandado a efectos de su citación, ordenándose se libre las provisiones citatorias encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; asimismo, se ordenó se proceda a la notificación de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional en su calidad de tercero interesado.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

II.2.1. Respuesta negativa del Ministerio de Hidrocarburos y Energía a la Demanda Planteada.-

Hace constar que las alegaciones formuladas por PEB en su demanda fueron consideradas y desestimadas en la R.M. N° 151-15, que resolvió el recurso de revocatoria, así como en la R. M. N° 164-15 de 12 de agosto de 2015 que declara improcedente la solicitud de aclaración y complementación realizada por PEB.

Sobre el argumento de que la nota MHE 04355 DESP 0835 es un Acto Administrativo definitivo.

Se refirió al parág. I y II del art. 56 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, a objeto de establecer que se entiende por resoluciones definitivas. Así también se refiere al art. 57 del mismo cuerpo legal que dispone, que no proceden Recursos Administrativos contra los actos de carácter preparatorio o de mero trámite, salvo que se trate de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión. Se refiere al art. 121 del D.S. N° 27113 sobre la Resolución del Recurso de Revocatoria, efectúa una conceptualización de la doctrina sobre los Actos Administrativos definitivos y los de mero trámite.

Consideró que la nota en cuestión solamente hace constar que los Estados de Cuenta se constituyen en Actos Administrativos y que los mismos están supeditados a los Recursos correspondientes, asimismo, comunica que el MHE no tomó conocimiento de ningún tipo de Recurso Legal al respecto dentro de los plazos correspondientes. Resultando que lo único que se realiza con la citada nota es informar lo que establece la normativa al efecto, así como los actos y trámites que se hicieron respecto al tema en cuestión. Tomó en cuenta el carácter y contenido de la Nota, supone que no se tendría porque emitir un acto definitivo y fundamentado para informar los extremos que fueron comunicados con la misma, toda vez que esta comunicación sería un Acto de Mero trámite, concluyendo que las meras comunicaciones de la administración pública o gestiones tendientes a la ejecución de un acto, como la nota en cuestión, no se constituyen en Actos Administrativos definitivos por lo que no correspondía interponer Recursos Administrativos contra la misma. Tratando de justificar negligencias del administrado frente a Actos Administrativos que no fueron impugnados, ni reclamados conforme a la normativa vigente y dentro de los plazos correspondientes.

Continúa manifestando que este acto de mero trámite no produce ningún tipo de indefensión tomando en cuenta que todos los Recursos Administrativos correspondientes, se activaron para el administrado a momento de haberse notificado y comunicado los correspondientes Estados de Cuenta mediante nota MHE – 2519 DESP-1164, garantizando su derecho de defensa al respecto dentro de los plazos legales correspondientes.

Respecto al argumento de que no existen bases Legales para afirmar que los estados de cuenta estarían en procedimiento de ejecución.

Señaló que el art. 50 del D.S. N° 27113, establece que la autoridad Administrativa podrá ejecutar sus propios Actos Administrativos, a través de medios directos o indirectos de coerción, cuando el Ordenamiento Jurídico, en forma expresa le faculte para ello. En los demás casos la ejecución coactiva de sus actos será requerida en sede judicial. En ese precepto normativo el MHE en el marco de sus competencias no es la entidad llamada por Ley para realizar el cobro de los montos establecidos en los Estados de Cuenta, pues se limita a calcular, emitir y notificar los mismos; solicitando que YPFB en calidad de beneficiario del 32% de Participación Adicional, realice las acciones pertinentes para el cobro (procedimiento de ejecución) del respectivo monto, tal como se puede apreciar de la MHE-05774 DESP. 967 de 24 de julio de 2014. Por lo que refutó lo señalado por el demandante respecto a que no existió un solo Acto Administrativo desde el año 2007, en el cual surgieran los primeros Estados de Cuenta que lleve a presumir que los mismos estarían en un procedimiento de ejecución. Relata que la misma Empresa

reconoce que el MHE remitió a PEB, los correspondientes Estados de Cuentas, estableciendo el monto a pagar y los intereses por diferencias correspondientes a los meses de julio, agosto y septiembre de 2006. Sostuvo que el MHE a través de notas, solicitó a PEB que los cargos financieros pendientes sean pagados a la brevedad para evitar el cobro de mayores intereses. De estas notas se pueden evidenciar que el MHE hizo la solicitud de pago aun considerando que YPFB es la Empresa estatal beneficiaria de los montos, la cual debe realizar el cobro de dichos recursos económicos conforme a norma.

Afirmó que como respuesta a las notas citadas y fuera de plazo para interponer Recursos Administrativos, PEB mediante carta, se restringe a expresar su desacuerdo con los Estados de Cuenta enviados en lo referente a la participación adicional del 32% para YPFB.

Continuó refiriendo que en función a lo establecido en la normativa vigente y en atención a carta PEB-GG-CT-464/07, el MHE comunicó a PEB mediante nota, que mantiene una deuda a favor de YPFB de \$us.496.985.31.- por concepto de saldo e intereses por el 32% de Participación Adicional a favor de YPFB. Así también afirma que el MHE a través de nota precisa a PEB que los Estados de Cuenta de septiembre de 2006 a junio de 2007, fueron enviados con anterioridad, modificándose los mismos desde noviembre de 2006, debido a nuevos criterios considerados en aplicación de Resoluciones Ministeriales que normas dichos pagos, remitiendo nuevos Estados de Cuenta por un valor de \$us.297.559.61.- Estas modificaciones fueron a favor del Administrado y realizado en el marco de la L. N° 2341 y el D.S. N° 27113.

Refirió que de todo lo expuesto el MHE en el marco de sus atribuciones y del Ordenamiento Jurídico vigente, calculó, emitió y notificó los Estados de Cuenta a YPFB y PEB, correspondiendo a la estatal petrolera como beneficiario del pago por concepto de saldo de intereses por el 32% de Participación Adicional para efectivizar el pago (procedimiento de ejecución).

Los Estados de Cuenta no son Actos Administrativos definitivos:

Respecto a los argumentos de que los montos de los Estados de cuenta se modificaron en varias ocasiones.

Reitera que en 06 de mayo de 2010, el MHE a través de nota MHE-2519 DESP -1164, precisó a PEB que los Estados de Cuenta de septiembre de 2006 a junio de 2007, fueron enviados con anterioridad y modificados los mismos desde noviembre de 2006, debido a nuevos criterios considerados en aplicación de Resoluciones Ministeriales que norma dichos pagos, remitiendo nuevos Estados de cuenta por un valor de \$us.297.559.61.- reduciendo el monto a favor del administrado.

Describió que mediante nota MHE-05187 VMEEH -00359 de 26 de junio de 2012, remite a PEB los Estados de Cuenta rectificadas, los cuales fueron aceptados por dicha Empresa a momento de realizar un pago de saldo adeudado por la liquidación de Regalías y Participación para el periodo comprendido entre enero de 2005 y el 01 de mayo de 2007; acto que demostraría que posterior a la notificación estos Estados de Cuenta, PEB se acogió al cálculo realizado en la parte de los saldos adeudados, sin embargo no procedió al pago total.

Continuo describiendo que la precitada nota en la primera parte se limita a indicar que PEB habría pagado únicamente el monto que concierne al ajuste a las liquidaciones de Regalías y Participaciones para el periodo comprendido entre enero de 2005 y el 1 de mayo de 2007, y no así el monto total adeudado que incluye interés generados a julio de 2008. Y en la segunda parte, comunica que se enviaron los Estado de Cuenta rectificadas para el periodo de febrero de 2007 a julio de 2008, debido a una omisión del cálculo de intereses del 16 al 26 de febrero de 2007 debido a que la tasa LIBOR empleada en el Estado de Cuenta de febrero de 2008, fue de 3,003930% y no 2,679804%. Subrayó que el art. 31 de la L. N° 2341 señala que las entidades públicas corregirán en cualquier momento de oficio o a instancia de los interesados, los errores materiales de hecho o aritméticos que existan en sus actos, sin alterar sustancialmente la Resolución y el párag. I del art. 37 de la misma norma, que establece que los actos anulables pueden ser convalidados, saneados o rectificadas por la misma autoridad administrativa que dictó el acto, subsanando los vicios de que adolezca.

Así también refiere el pár. I del art. 56 del D.S. N° 27113 que dispone que la Autoridad Administrativa podrá sanear, convalidar o rectificar actos anulables tomando en cuenta que c) la rectificación consistirá en la corrección de errores materiales y/o aritméticos. De la misma forma, el Par. II del mismo art., señala que el saneamiento la convalidación y la rectificación retrotraen sus efectos al momento de vigencia del acto que presentó el vicio.

Refirió que con la nota de 26 de junio de 2012 lo que hizo la Administración fue comunicar el envío de los Estados de Cuenta rectificadas en el marco de la L. N° 2341 y el D.S. N° 2711, toda vez que la Administración advertido de los errores que se manifestaron, procedió a rectificarlos de oficio, retrotrayendo los efectos de esta rectificación al momento de la emisión de los Estados de Cuenta estables, los cuales fueron comunicados con nota.

Con relación al argumento de PEB sobre que la R. M. N° 151-15 no se manifiesta cuál de todos los Estados de Cuenta con saldos diferentes es el Acto Administrativo definitivo, indica que como se manifestó en las Resoluciones de primera instancia, el acto definitivo son los Estados de Cuenta modificados a favor del Administrado, los cuales fueron puestos en conocimiento de PEB mediante las notas MHE-2519 DESP. 1164 de 06 de mayo de 2010, reiterada por nota MHE-3971 DESP-1578 de 06 de julio de 2010.

Sobre que las RR.MM. Nos. 151-15 y 164-15 no se refieren respecto a los Estados de Cuenta notificados a PEB por medio de la nota MHE-05187 VMEEH-00359, indicó que no se manifestó debido a que la rectificación de los Estados de Cuenta no se constituyen en un acto independiente, sino más bien se constituyen en una rectificación que retrotrae sus efectos a la emisión de los Estados de Cuenta que ya fueron notificados anteriormente con la nota MHE-2519 DESP. 1164 y por tanto se convierten en parte integrante de los mismos.

Respecto al Argumento de que existen notas que acreditan que en algún momento el MHE iba a pronunciarse con un criterio Legal debidamente motivado (acto definitivo).

Se manifiesta en cuanto a lo que manifiesta el demandante, que el MHE en ningún momento indicó que estos Estados de Cuenta eran Actos Administrativos definitivos, asimismo, argumenta que PEB esperaba que el MHE se pronuncie de forma fundada y motivada sobre los argumentos de PEB y que habrían esperado de buena fe dicha respuesta a su petición.

Expone que la Administración no tiene la obligación de comunicar cuáles son sus Actos Definitivos y cuáles no, pues la norma establece características y condiciones que definen a los actos como tales, si se cumplen con dichas condiciones. Continua alegando que se comunicó a PEB que una vez se cuente con el criterio legal de la Dirección Jurídica del MHE, respecto al cobro de esta deuda, éste sería puesta a conocimiento de dicha Empresa, remitiéndose los Estados de Cuenta rectificadas de la cuenta del 32% de Participación Adicional a favor de YPF, para el periodo febrero 2007 a julio 2008.

Respecto al argumento de que los Estados de Cuenta carecen de los elementos esenciales del Acto Administrativo

PEB argumentó que no impugnaron los Estados de Cuenta mediante Recursos Administrativos, es porque no podían asumir que simples Estados de Cuenta constituirían Actos Administrativos definitivos.

Sobre el tema explica la MHE que los Estados de Cuenta son Actos Administrativos, en virtud a que expresan una decisión de la administración pública de alcance particular, emitido en ejercicio de la potestad administrativa normada, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la L. N° 2341, y son actos obligatorios, exigibles, ejecutables y se presumen legítimos, por consiguiente produjeron efectos jurídicos sobre PEB, evidenciados en su recurso de revocatoria y en la demanda interpuesta. Complementa que como manifiesta la R. M. N° 151-15 el par. II del art. 56 de la L. N° 2341, se entiende por Resoluciones definitivas o Actos Administrativos que tengan carácter equivalente, a aquellos que ponen fin a una actuación administrativa, evidenciando que los estados de Cuenta cumplen esa calidad de acto.

En ese contexto, asevera que los indicados Estados de Cuenta están sujetos a la interposición de Recursos Administrativos, por ende, se constituyen en Actos Administrativos definitivos.

Respecto al argumento de que la R.M. N° 151-15 es contraria a la C.P.E. y a las Sentencias del Tribunal Constitucional.

Con relación a lo manifestado por PEB sobre que esta entidad no pudo obtener una respuesta fundamentada del MHE sobre los argumentos expuestos, en el entendido de que los pretendidos cobros carecerían de sustento técnico legal, precisando que la nota MHE 04355 DESP-0835 y la Resolución N° 151-15 lesiona el derecho a la petición y el principio de legalidad, y no observan el Debido Proceso pues carecerían de motivación y fundamentación, garantías constitucionales que desarrolla el Tribunal Constitucional.

MHE refiere que la nota en cuestión solamente hace constar que los Estados de Cuenta se constituyen en Actos Administrativos y que los mismos están supeditados a los recursos correspondientes, explicando que las meras comunicación de la administración pública o gestiones tendientes a la ejecución de un acto, no se constituyen en Actos Administrativos definitivos ni actos equivalentes., por lo que no correspondía interponer Recursos Administrativos contra la nota.

Además señala que el acto de mero trámite y la R.M. N° 151-15, no lesionan el derecho a la petición debido a que el MHE informa mediante nota el carácter de Acto Definitivo de los Estados de cuenta que fueron emitidos con anterioridad y que causaron los efectos correspondientes. Explica que tampoco lesionan el derecho al Debido Proceso, tomando en cuenta que todos los Recursos Administrativos correspondientes se activaron para el administrado a momento de haberse notificado y comunicado los correspondientes Estados de Cuenta y se resolvieron los recursos que PEB planteó respecto a su desacuerdo con la Nota MHE-04355 DESP. -0835.

Finalmente resume que la nota MHE-04355 DESP -0835 y por consiguiente la R.M. N° 151-15 no son contrarias a la C.P.E. ni a las sentencias del Tribunal Constitucional, porque no producen indefensión ni impiden la continuación del procedimiento, debido a que el administrado determinó de mutuo propio no interponer recursos contra los Estados de Cuenta, dentro del plazo establecido en la normativa, habiendo de esa forma dispuesto voluntariamente su derecho de interponer los Recursos Legales correspondientes.

Petitorio.

Concluye solicitando declarar improbadamente la demanda y sea con costas en virtud de que Petrobras Bolivia S.A. no habría desvirtuado la Legalidad de la R.M. N° 151-15 de 27 de junio de 2015 y de la nota MHE-04355 DESP-0835 de 11 de junio de 2015.

II.3. Respuesta de Petrobras al memorial de Tercero Interesado

El memorial de respuesta reitera los puntos expuesto en la demanda y responde los extremos que plantea el MHE en su memorial sobre los Estados de Cuenta y la explicación técnica que se efectúa al respecto.

II.4. Apersonamiento de la Procuraduría General del Estado.

Mediante testimonio de poder que otorga el Dr. Héctor Arce Zaconeta como procurador General del Estado, al Dr. Lucio Valda Martínez, se apersona para responder que su actuación no se enmarca en calidad de parte o sujeto procesal sino en el marco del art. 229 de la C.P.E. y el art. 231-1. Que le atribuye la defensa judicial y extrajudicial de los intereses del Estado asumiendo su representación jurídica interviniendo como sujeto procesal de pleno derecho en todas las acciones judiciales y administrativas en el marco de la Constitución y la ley.

Refirió en su memorial que debe tenerse en cuenta en relación a la controversia suscita, que los Estados de Cuenta puestos en conocimiento de la Empresa ahora demandante, constituyen en puridad Actos Administrativos en virtud a que expresan una decisión de la Administración Pública de alcance particular, emitida en ejecución de la potestad Administrativa normada, cumpliendo los requisitos y formalidades establecidos en la L. N° 2341 y su reglamento, resultando ser además obligatorios, exigibles, ejecutables, se presumen legítimos, más aún si se toma en cuenta la precisión contenida en la Resolución Ministerial No. 151-15 que expresamente señala conforme el par. II del art. 56 de la L. N° 2341 que los Estados de Cuenta remitidos se entienden por Resoluciones Definitivas o Actos Administrativos que ponen fin a una actuación Administrativa, con lo cual se evidenciaría que los documentos nombrados, cumplen con las cualidades requeridas por la Administración como Actos Definitivos, por lo que en relación a su conocimiento por parte de los Administrados, surgen ineludiblemente efectos de orden legal que se vinculan con la posibilidad de impugnarlos o en su defecto con la consolidación de determinado tipo de obligaciones,

aspecto central en torno al cual se deben considerar los argumentos contenidos en la respuesta negativa formulada en calidad de tercero interesado del Ministerio de Energía e Hidrocarburos.

II.4. Decreto de Autos para Sentencia.

Se decretó Autos para Sentencia conforme la providencia de 10 de noviembre de 2016, cursante a fs. 416.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la Resolución de la controversia en sujeción al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que señala: “De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada”; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos cumplidos por el Ministerio de Hidrocarburos y Energía.

En ese entendido, se deja establecido que la controversia radica en determinar:

Si la nota MHE 04355 DESP-0835 de 11 de junio constituye un “acto administrativo definitivo” a objeto de determinar si es válida la interposición de Recursos contra éste.

Determinar si los Estados de Cuenta se constituyen en Actos Definitivos que debieron ser objeto de Recursos Administrativos y si este hecho lesionó los derechos de PEB, ocasionando indefensión, y vulnerando los derechos a la petición, al Debido Proceso y a la defensa de dicha institución.

Con relación al punto expuesto, si la nota MHE 04355 DESP-0835 de 11 de junio constituye un “acto administrativo definitivo” a objeto de determinar si es válida la interposición de Recursos contra éste.

Actos Administrativos.- Según los autores Julián Pérez Porto y Ana Gardey, en su publicación del año 2009 y actualizado el 2012. “Definición de Acto Administrativo” (<http://definicion.de/acto-administrativo/>) señalan que “Dentro del ámbito jurídico, es posible distinguir diferentes clases de actos. Uno de ellos es el Administrativo, que consiste en la declaración que se manifiesta de manera voluntaria en el marco del accionar de la función pública y tiene la particularidad de producir, en forma inmediata, efectos jurídicos individuales. En otras palabras, es una expresión del poder Administrativo que puede imponerse imperativa y unilateralmente”.

Por su parte Agustín Gordillo en su Tratado de Derecho Administrativo - Tomo 1, Parte general. 1ª ed., Buenos Aires, Macchi, 1974 Reimpresiones varias. Establece que sic. “4. Actos y hechos de la Administración.

A continuación distinguiremos según que esa actividad o función Administrativa, jurídica y no jurídica, se manifieste a través de actos o de hechos. Diremos que los actos son las decisiones, declaraciones o manifestaciones de voluntad o de juicio; que hechos, son las actuaciones materiales, las operaciones técnicas realizadas en ejercicio de la función Administrativa. Si bien generalmente los hechos son ejecución de actos (en cuanto dan cumplimiento o ejecución material, a la decisión que el acto implica), ello no siempre es así, y pueden presentarse actos que no son ejecutados, o hechos realizados sin una decisión previa formal. La distinción entre acto y hecho no siempre es fácil, en la práctica, por cuanto el hecho también es en alguna medida expresión de voluntad administrativa; pero en líneas generales puede afirmarse que el acto se caracteriza porque se manifiesta a través de declaraciones provenientes de la voluntad Administrativa y dirigidas directamente al intelecto de los administrados a través de la palabra oral o escrita, o de signos con un contenido ideográfico (el gesto del agente de tránsito al elevar el brazo para detener el tránsito; las señales usuales de tránsito, tales No jurídica ix. el acto administrativo 195 IX-3 como flechas, círculos, etc.); el hecho, en cambio, carece de ese sentido mental, y constituye nada más que una actuación física o material. Si bien en cualquier hecho o actuación material de la administración podemos deducir cuál ha sido la voluntad que lo ha precedido (del hecho de que se haya colocado una barrera en una calle, podemos deducir que se la ha querido cerrar al tránsito; del hecho de que quite la barrera deducimos que se ha decidido abrirla nuevamente), no por ello habrá allí un acto: Para que exista acto es necesario que encontremos ésa declaración de voluntad que se manifiesta intelectualmente y no a través de su directa ejecución. Aunque subjetivamente puede existir una decisión del funcionario actuante tanto si dicta un acto como si realiza un hecho, sólo se llamará acto a aquella decisión que se exterioriza formalmente como tal, y no a través de su directa ejecución. Así, la decisión ejecutada se da a conocer a los demás individuos a través de los hechos reales que transmiten la idea respectiva; la decisión de librar la calle al tránsito se deduce de que nada ni nadie impide transitar; la decisión de destruir se infiere de que la cosa está siendo destruida, etc. En cambio, la decisión declarada se da a conocer a los demás individuos a través de hechos o datos que tienen un significado simbólico, figurado: La decisión de permitir pasar surgirá pues de una expresión verbal o escrita, o de un signo convencional de tránsito; la decisión de destruir surgirá de un cartel, etc. De allí se desprende que el Acto Administrativo es una declaración que se expresa, pero que queda allí nomás, como determinación, opinión o conocimiento: Que no se ejecuta al exteriorizarse. No obsta a este concepto el que la idea contenida en la declaración se ejecute inmediatamente después de exteriorizarse lo esencial es que se pueda apreciar objetivamente una escisión, una separación conceptual y real entre a) la decisión, opinión, conocimiento, etc., por un lado y b) la ejecución de esa decisión por el otro; y esa separación surge de que la declaración sea conocida a través de datos simbólicos (palabra oral o escrita, signos convencionales, etc.) y no de datos reales. Cuando la exteriorización de la decisión se hace recién a través de la ejecución misma, o sea, de los datos reales (la destrucción de la casa; el retiro de los obstáculos que cerraban la calle, etc.), no estamos ante un acto sino ante un hecho administrativo. La ejecución material, en todos los casos, es un hecho: Tanto cuando ejecuta un acto, como cuando en ausencia de acto transmite directamente en la actuación material la voluntad a que responde.

En el marco normativo nacional la L. N° 2341 de procedimiento Administrativo señala En su art. 27 que: "Se considera Acto Administrativo, toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo". Así también el art. 28 prescribe los elementos esenciales de un Acto Administrativo estableciendo:

- a) Competencia: Ser dictado por autoridad competente.
- b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable;
- c) Objeto: El objeto debe ser cierto, lícito y materialmente posible.;
- d) Procedimiento: Antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico;
- e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso del presente art.; y,
- f) Finalidad: Deberá cumplirse con los fines previstos en el ordenamiento jurídico. Así también el Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo establece en el art. 29 que "Los actos que imponen deberes y sanciones determinarán las circunstancias o modalidades de su cumplimiento y el plazo para cumplirlas, a falta de previsión normativa".

De los conceptos referidos precedentemente, podemos concluir que la nota MHE 04355 DESP-0835 de 11 de junio no constituye un Acto Administrativo, toda vez no cumple con ninguno de los requisitos exigidos en nuestra Legislación para tener dicha calidad. El MHE utilizó simplemente como una formalidad la nota en cuestión, a fin de hacer conocer los Estados de Cuentas. No obstante esa instancia Administrativa tenía obligación de emitir una Resolución de carácter formal, tal como señala la norma supra indicada, en la cual se debió especificar de manera clara cuales fueron los fundamentos utilizados para el cobro de intereses.

Si bien es cierto que la L. N° 2341 regula la procedencia de los Recursos Administrativos mediante el art. 56, señalando que: "I. Los Recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos Administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos.

I. Para efectos de esta ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos Actos Administrativos que pongan fin a una actuación Administrativa.

En el presente caso la nota en cuestión no puso fin a la actuación Administrativa del Ministerio de Hidrocarburos y Energía, toda vez que esta instancia utilizó ese mecanismo para únicamente hacer conocer la existencia los referidos Estados de Cuentas. Reiterando el pago, mediante notas y mediante otros Estados de Cuentas reformulados.

2: Determinar si los Estados de Cuenta se constituyen en Actos Definitivos que debieron ser objeto de Recursos Administrativos y si este hecho lesionó los derechos de PEB, ocasionando indefensión, y vulnerando los derechos a la petición, al Debido Proceso y a la defensa de dicha institución.

En primera instancia debemos establecer que según el D.S. N° 28222 de 27 de junio de 2005 "Reglamento para la liquidación de regalías y la participación al TGN por la producción de hidrocarburos, en su art. 21 prescribe "art. 21 .- El Ministerio de Hidrocarburos elaborará mensualmente los estados de cuentas por Titular y beneficiario, los mismos contendrán los registros de los pagos efectuados, débitos, créditos por conciliación y/o ajustes, intereses y penalidades resultantes de la aplicación del presente reglamento y de los reglamentos conexos que determinen otros ingresos. Copias de estos estados de cuenta serán enviados a los Titulares y a los beneficiarios de los ingresos, hasta el 15 del mes siguiente".

Esta norma también le otorga al Ministerio de Hidrocarburos otras atribuciones como las de "Reliquidar durante el mes y/o efectuar ajustes posteriores de los montos pagados por conceptos de Regalías y la Participación al TGN en los siguientes casos:

- Cuando el Ministerio de Hidrocarburos constate que los cálculos no son correctos.
- Cuando exista una información rectificatoria del Titular con relación a aspectos comerciales o de producción, respaldada con documentación comercial respectiva y/o la recertificación de la producción fiscalizada emitida por la Vicepresidencia de Administración y Fiscalización de YPFB, según corresponda; y/o,
- Cuando las auditorías que se efectúen para verificar cualquier aspecto relativo a liquidación del pago de Regalías y Participación al TGN indiquen tal necesidad.

En tal virtud, el Ministerio de Hidrocarburos tiene la potestad de efectuar ajustes posteriores a los Estados de Cuenta que hubiera efectuado, de acuerdo a los parámetros que establece la misma norma en su art. 32 sic. "El incumplimiento por parte del Titular de los pagos previstos en este Reglamento y los Reglamentos que forman parte del sistema de recaudación de las Regalías y Participación al TGN en los plazos establecidos, generará penalidades a favor de los beneficiarios, las mismas que serán iguales al interés anual LIBOR más 10% aplicados al monto adeudado por cada día de atraso.

Esta penalidad también aplicará a los atrasos en los pagos de débitos resultantes de la aplicación de reglamentos que forman parte del sistema de recaudación de las Regalías y Participación al TGN, en los plazos señalados y comunicados por el Ministerio de Hidrocarburos".

Ahora bien, según el D.S. N° 27113, 23 de julio de 2003 en su art. 28 "Reglamento de la L. N° 2341" determina de manera cierta cuál es el objeto del Acto Administrativo, señalando que "... es la decisión, certificación o juicio de valor sobre la materia sujeta a conocimiento del

Órgano Administrativo. El Acto debe pronunciarse, de manera expresa, sobre todas las peticiones y solicitudes de los administrados incoadas en el procedimiento que él da origen”.

El Acto deberá contener resolución que:

- Observe estrictamente disposiciones Constitucionales, Legales o Administrativas de mayor jerarquía.
- Cumpla con lo determinado en las Sentencias del Tribunal Constitucional.
- Asegure derechos adquiridos mediante Sentencias pasadas en autoridad de cosa juzgada o mediante Actos Administrativos que se encuentren firmes en sede Administrativa.
- Sea preciso y claro.
- Sea de cumplimiento posible.
- No se encuentre en contradicción con la cuestión de hecho acreditada en el expediente o la situación de hecho reglada por las normas.
- Los Actos Administrativos de alcance individual se sujetarán a las prescripciones y disposiciones de los Actos Administrativos de alcance general, no deberán transgredirlas ni excepcionarlas, aún en el caso de que el acto general provenga de una Autoridad Administrativa de igual, inferior o superior jerarquía.

En consecuencia, los Estados de Cuentas no se pueden calificar como Actos Administrativos definitivos, puesto que debían adecuarse a la normativa señalada. Principalmente a lo establecido en cuanto al cumplimiento de lo determinado en Sentencias Constitucionales. La emisión de Resolución fundamentada y motivada es garantía del Debido Proceso, según lo ha establecido la S.C. N° 0119/2003-R de 28 de enero que sostuvo: “... el derecho al Debido Proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales...”

En tal sentido existió vulneración al derecho del Debido Proceso que se encuentra consagrado en el par. II del art. 115 de la C.P.E. “El Estado garantiza el derecho al Debido Proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”.

La S.C. N° 1564/2011-R de 11 de octubre de 2011 expresa con claridad sobre los alcances del Debido Proceso estableciendo que sic.: “...Considerando los criterios de la doctrina, en su jurisprudencia previa este Tribunal ha señalado que el Debido Proceso consiste en ‘...el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar (...) comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos” (S.C. N° 0902/2010-R de 10 de agosto); por lo que, conforme ha entendido este Tribunal en la S.C. N° 0999/2003-R de 16 de julio: “La importancia del Debido Proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes”; señalando también que: “...el Debido Proceso ha sufrido una transformación de un concepto abstracto que perseguía la perfección de los procedimientos, es decir que daba preeminencia a la justicia formal, a un ideal moderno que destaca su rol como única garantía fundamental para la protección de los derechos humanos. El Debido Proceso constitucional no se concreta en las afirmaciones positivizadas en normas legales codificadas, sino que se proyecta hacia los derechos, hacia los deberes jurisdiccionales que se han de preservar con la aspiración de conseguir un orden objetivo más justo, es decir, el debido proceso es el derecho a la justicia lograda a partir de un procedimiento que supere las grietas que otrora lo postergaban a una simple cobertura del derecho a la defensa en un proceso” .

Ahora bien, a través de la jurisprudencia constitucional, se ha establecido que los elementos que componen al Debido Proceso son el derecho a un proceso público, derecho al juez natural, derecho a la igualdad procesal de las partes, derecho a no declarar contra sí mismo, garantía de presunción de inocencia, derecho a la comunicación previa de la acusación, derecho a la defensa material y técnica, concesión al inculpado del tiempo y los medios para su defensa, derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas, derecho a la congruencia entre acusación y condena, la garantía del non bis in idem, derecho a la valoración razonable de la prueba, derecho a la motivación y congruencia de las decisiones (SSCC 0082/2001-R, 0157/2001-R, 0798/2001-R, 0925/2001-R, 1028/2001-R, 1009/2003-R, 1797/2003-R, 0101/2004-R, 0663/2004-R, 022/2006-R, entre otras); sin embargo, esta lista en el marco del principio de progresividad no es limitativa, sino más bien enunciativa, pues a ella se agregan otros elementos que hacen al Debido Proceso como garantía general y que derivan del desarrollo doctrinal y jurisprudencial de este como medio para asegurar la realización del valor justicia; en ese sentido, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista ‘Debido Proceso legal’ es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de Debido Proceso legal. El desarrollo histórico del proceso, consecuente con la protección del individuo y la realización de la justicia, ha traído consigo la incorporación de nuevos derechos procesales. (...) Es así como se ha establecido, en forma progresiva, el aparato de las garantías

judiciales que recoge el art. 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, al que pueden y deben agregarse, bajo el mismo concepto, otras garantías aportadas por diversos instrumentos del Derecho Internacional”.

Por otra parte, el Debido Proceso también es considerado como un principio, que emanó del principio de legalidad penal en su vertiente procesal, y que figura como un principio de administración de justicia en el art. 180 de la C.P.E.

Concluyendo este punto, se debe remarcar que, como se aprecia de las citas de los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., efectuadas anteriormente, la constitución vigente, en el marco de las tendencias actuales del Derecho Constitucional, ha plasmado de manera expresa el reconocimiento del debido proceso; derecho-garantía-principio, respecto al que existe consenso en la doctrina y la jurisprudencia en cuanto al contenido e implicaciones referidos por la jurisprudencia glosada, la que por ello guarda estrecha congruencia con la carta fundamental vigente y es plenamente aplicable, a pesar de haber sido desarrollada en el marco de la abrogada, resaltando que su carácter de derecho fundamental lo hace exigible ante cualquier procedimiento, sea público o privado.

Así configurado, es preciso recordar que el derecho y garantía genérica del Debido Proceso no se restringe en su aplicación al ámbito jurisdiccional solamente, sino que es extensivo a cualquier procedimiento en el que deba determinarse una responsabilidad -sea en el ámbito público como privado- (SS.CC. N° 0042/2004 y 1234/2000-R entre otras).

Finalmente, de acuerdo a la doctrina, en la evolución del Debido Proceso, se identifican, entre otras, garantías específicas tales como: El derecho a ser emplazado y gozar de un tiempo razonable para preparar defensa, el derecho al juez imparcial, derecho a la prueba, derecho a la igualdad, derecho a ser asistido por un traductor o intérprete, derecho a un proceso público, el derecho de doble instancia, la garantía de presunción de inocencia, la garantía de prohibición de persecución penal múltiple (non bis in ídem), la garantía de no auto incriminación (memo tenetur) y el derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas.

De lo precedentemente expuesto sin ingresar al fondo de la petición efectuada, y en aplicación del art. 17 de la L. N° 025 del Órgano Judicial, este Tribunal tiene la obligación de revisar las actuaciones procesales de oficio.

Es así que en aplicación de art. 778 del Cód. Pdto. Civ., vigente por mandato de la disposición final tercera de la L. N° 439, que dispone: “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”.

Corresponde anular lo obrado hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto de Admisión de 15 de febrero de 2016 a fs. b 179 inclusive. Toda vez que si bien la entidad Recurrente, PETROBRAS reclamó expresamente, su reclamo no se formuló sobre un “Acto Administrativo”, por tanto no se abrió la competencia de este Tribunal Supremo de Justicia para conocer y resolver el Proceso Contencioso Administrativo que se pretende interponer.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 17 de la L. N° 025; de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia ANULANDO obrados hasta el Auto de Admisión de 15 de febrero de 2016 a fs. b. 179 inclusive, debiendo el demandante previamente agotar las instancias Administrativas.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Equez.- Secretario de Sala.



74

HILATACONS S.R.L. c/ Unidad de Proyectos Especiales “UPRE”**Contencioso****Distrito: La Paz****SENTENCIA**

VISTOS: La demanda contenciosa seguida por HILATACONS SRL de fs. 111 a 117, subsanada a fs. 126, interpuesta contra la Unidad de Proyectos Especiales “UPRE”; respuesta de fs. 246 a 255; los antecedentes del proceso; y:

CONSIDERANDO: I.-

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda.

Que Daniel Alex Orellana Bleher, se apersona a este tribunal, en representación legal de HILATACONS S.R.L., interponiendo la Demanda Contenciosa en base a los siguientes argumentos:

Que mediante Licitación Pública la Empresa se adjudicó el Contrato del Proyecto “Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto” (Contrato N° CCTO-JUJ-226/2103), contratación que fue realizada por la Unidad de Proyectos Especiales al amparo de la R.M. N° 298/2013, emitida por el Ministerio de la Presidencia, suscribiéndose el Contrato en noviembre de 2013; relación contractual que se hallaría bajo las previsiones de la L. N° 1178, mismo que debía estar sujeto a los ítems y especificaciones del Gobierno Autónomo Municipal del Alto, por lo que se debió readecuar el proyecto bajo términos y especificaciones estructurales, arquitectónicas y presupuestarias, paralizándose la obra, estableciéndose una necesidad de prospección de suelos para las verificaciones estructurales, reubicando los módulos del proyecto al condicionarse el mantenimiento de superficies y áreas dentro de la zona del mismo, determinándose la reformulación del proyecto bajo nuevas condiciones de emplazamiento a partir de la obtención de una nueva planimetría, nueva ubicación de módulos, procediéndose al rediseño y verificaciones estructurales y una primera revisión de las modificaciones arquitectónicas, readecuándose los ítems a términos y especificaciones de la alcaldía.

Surgiendo problemas de límite con la zona de Villa Exaltación Segunda Sección, finalizando en una modificación con disminución de superficie en el módulo 6 Parrilleros, ocasionando la necesidad de cambio de volúmenes por la pérdida de superficie.

No se contaba con información de los sistemas aledaños de evacuación y distribución de aguas, originando una reconfiguración de los sistemas de aguas residuales, generándose una incertidumbre de un sistema interno de recolección de aguas residuales del resto de los módulos hacia el sistema de recolección principal.

Solicitud del cambio de cubierta del módulo 5, sin instrucción de ejecución por falta de un instrumento legal de sustento técnico administrativo aprobado como lo es una orden de cambio.

Informe desfavorable en cuanto a las condiciones físicas de la bóveda que atraviesa la cancha de césped sintético, advirtiéndose la necesidad de realizar cambios de importancia en referencia al cumplimiento de la arquitectura, estructura, etc., en varios módulos 2, 3, 4 y 5 entre otros, viéndose afectados el proyecto inicial con la no liberación de los modelos 6 y 7, pues existiría la intervención del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, con los proyectos de Parque Activo que abarca la totalidad de superficie de parrilleros y en el módulo de áreas exteriores se proyecta el sistema de distribución y recolección hidrosanitaria, resaltando que para la ejecución de un proyecto se debe contar con un diseño final, el cual no debe ser cambiado, debido a que ello provoca variaciones de precios unitarios, plazos, etc., empero en el caso no se habría exhibido el diseño final.

Todos estos aspectos habrían sido trabajados para poder lograr un contrato modificatorio, ingeniería que duró 4 meses, mismo que fue rechazado por la UPRE argumentando que fue presentado a destiempo, notificándoles el 05 de mayo de 2015 con la intención de Resolución del Contrato, emitiendo posteriormente la Resolución administrativa de Resolución de Contrato atribuible al contratista, realizándose la conciliación para la planilla de cierre entre el Gobierno Autónomo Municipal y la Empresa, sin llegarse a un acuerdo, aceptando la UPRE la planilla final del Gobierno Autónomo Municipal misma que no habría sido notificada.

Señalando al efecto el art. 89 del D.S. N° 181, debiendo considerarse que el Contrato establece que cuando existe una Resolución de Contrato atribuible al contratante, se debe proceder a la liquidación de saldos acreedores y deudores conforme el trabajo realizado, aspecto determinado en la cláusula vigésima primera numeral 4 y adicionalmente se debe tomar en cuenta la cláusula vigésima octava, que menciona que cuando la entidad pública ingresa en un retraso injustificado en el pago de la planilla correrá en su contra un interés del 0.84% , observándose que la entidad demandada habría incumplido con la obligación que tiene de proceder a un pago justo y que corresponde a la verdad de los trabajos ejecutados por la Empresa, por lo que al existir un incumplimiento de las prestaciones sinalagmáticas, corresponde que en la vía judicial se ordene el pago de lo que efectivamente se adeuda a la Empresa.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la admisión de la Demanda, debiendo declararse probada, disponiendo en consecuencia el pago de los montos adeudados por un valor de Bs 18.023.614.75; por planilla de avance de obra, intereses por retraso de pago, ejecución de las garantías, lucro cesante y daño emergente.

II.1. Respuesta de la Unidad de Proyectos Especiales.

Por escrito de fs. 246 a 255, el Director General Ejecutivo de la Unidad de Proyectos Especiales entidad dependiente del Ministerio de la Presidencia, se apersona y contesta negativamente a la Demanda, en base a los argumentos que precisamos a continuación:

Que la UPRE suscribió Contrato CCTO-JUU-226/2013 con la Empresa HILATACONS S.R.L., con el objeto de ejecutar la construcción del Complejo Deportivo - Evo Morales Ayma - Distrito 1 El Alto, consignándose un plazo de 365 días calendario para que esta Empresa ejecute y entregue la obra satisfactoriamente en estricto cumplimiento de la propuesta adjudicada, las especificaciones técnicas y el cronograma de trabajo, debiendo cumplirse estrictamente las cláusulas suscritas en el Contrato mencionado, aspecto que no habría acontecido al haber demostrado la Empresa una actitud negligente que se traduce en el incumplimiento del Contrato, en dicho merito se emitió la R.A. N° RCD/AD/029/2015 de 18 de septiembre de 2015 Resolución definitiva de Contrato, misma que basa su fundamento en hechos, antecedentes y razones concretas, la cual no fue impugnada adquiriendo la calidad de cosa juzgada.

Incumplimiento que se constituiría en las causales para la Resolución establecidas en la cláusula vigésima primera punto 21-2-1-e), f) y g).

Que mediante Memorándum Cite: DSO/0777/2013 y libro de órdenes foja 000001 en fecha 25 de noviembre de 2013 se dio la Orden de proceder y considerando el plazo otorgado, la fecha de conclusión debió ser el 24 de noviembre de 2014, ampliándose el plazo mediante Orden de Cambio N° 1 y N° 2, quedando como fecha de conclusión el 21 de mayo de 2015, empero a la fecha el avance físico resultaría ser de 42.30%, existiendo un desfase considerable, asimismo en la ejecución del proyecto debido a diferentes razones relacionadas al incumplimiento emanadas por la parte de la supervisión y del Contrato en sí, se emitieron 3 llamadas de atención en contra de la Empresa, mismas que justifican los hechos y razones que dieron lugar al desglose del vínculo contractual con la Empresa, aspecto avalado y confirmado por los diferentes informes tanto técnicos como legales, concluyendo que la Resolución de Contrato definitiva fue legalmente procesada y elaborada por la UPRE, cumpliéndose con los procedimientos establecidos en el Contrato, desvirtuándose lo manifestado, pretendiendo inducir en error al afirmar que la Resolución fue por causas atribuibles al contratante y, si bien el demandante, el 03 de septiembre de 2015, les notifico con intención de Resolución de Contrato, careciendo de fundamento técnico y legal, por lo cual la UPRE rechazo la intención, desvirtuando sus argumentos, pretendiendo un supuesto perfeccionamiento de la Resolución de Contrato, sin considerar que ya habría sido resuelto por causas atribuibles al contratista mediante R.A. N° RCD/AD/029/2015, misma que no fue impugnada, dando por bien hecha y aceptándola tácitamente, quedando firme.

Que se habría argumentado la inexistencia de proyecto a diseño final, aseveración que no consideraría los procedimientos previos que hacen a los financiamientos del programa Bolivia Cambia, ya que entre las condiciones de financiamiento insertas en el numeral 1 inciso b) cláusula cuarta del Convenio Interinstitucional de Financiamiento y Ejecución UPRE-CIF-0752/2013 el Gobierno Autónomo es responsable de solicitar el financiamiento para el proyecto, adjuntando al mismo, el estudio a diseño final y otra documentación, evidenciándose además que la Empresa tampoco consideraría de manera objetiva el Contrato, ya que el mismo en su cláusula vigésima tercera, establece que los términos y condiciones del contrato no podrán ser modificados unilateralmente, excepto en los casos y mediante los instrumentos previstos de forma expresa, asimismo la cláusula trigésima al referirse a las modificaciones de las obras establece que de forma excepcional, por causas plenamente justificadas, el supervisor, con la autorización expresa de la entidad, durante el periodo de ejecución de la obra, pudiendo efectuarse modificaciones y/o ajustes necesarios al diseño de la obra, las cuales podrán modificar el plazo o el monto de la obra, a efectos que la misma cumpla con el fin previsto, pudiendo para dicho efecto generar la correspondiente Orden de Trabajo, Orden de Cambio y Contrato Modificatorio, aspecto que evidenciaría la existencia de un diseño final y que este fue responsabilidad del beneficiario del proyecto, debiendo realizarse cualquier modificaciones mediante los mecanismos previstos y plazos fijados en el Contrato, aspecto que en el presente caso no se habría cumplido, debido a que la Empresa recién el 05 de agosto de 2015 presenta de manera formal el Contrato modificatorio N° 1 el cual fue observado y devuelto, el cual fue presentado después de más de tres meses de vencido el plazo del proyecto.

Por otra parte en virtud a la R.A. N° RCD/AD/029/2015, que dispone la Resolución definitiva del Contrato, se ejecutaron las garantías constituidas por la Empresa y producto también de esta Resolución la Empresa quedaría impedida de participar de procesos de contratación en la cual es estado sea el contratante, sin embargo de ello de la revisión del Sistema de Contrataciones Estatales la Empresa señalada a la fecha contaría con otros dos Contratos resueltos por incumplimiento, razón por la cual estaría impedida de participar en procesos de contratación y no precisamente porque la UPRE le habría resuelto el Contrato.

Finalmente en mérito a la R.A. N° RCD/AD/029/2015, se procedió a establecer los montos reembolsables al contratista por conceptos de trabajo satisfactoriamente ejecutados, para tal efecto se notificó a la Empresa, realizándose la verificación in situ con la participación de Notario de Fe Pública, en base a la planilla elaborada por la supervisión técnica del proyecto que fue puesta a conocimiento de todos los participantes de dicho acto, misma que se traducirá en una planilla final, sin embargo la Empresa expreso su desacuerdo verbal sin respaldo ni sustento técnico, no realizando observación hasta la fecha.

II.1.1. Excepción perentoria.

Interpone excepción perentoria de cosa juzgada en virtud a que el objeto de la demanda interpuesta refiere sobre una supuesta Resolución del Contrato N° CCTO-JUU-226/2013 por causales atribuibles a la entidad contratante, sin embargo dicho argumento carecería de veracidad y fundamento legal, en virtud a que la UPRE mediante R.A. N° RCD/AD/029/2015 resolvió el Contrato, cumpliendo los procedimientos establecidos, y al no haber interpuesto ningún recurso que la Ley franquea se encontraría firme y ejecutoriada de pleno derecho refiriendo al respecto la Sentencia Constitucional N° 0815/2010-R de 02 de agosto, no habiendo la parte demandante cumplido con los

requisitos de procedencia de la Demanda Contenciosa, considerando que no habría agotado los Recursos De Revisión, modificación o revocatoria.

II.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la excepción perentoria de cosa juzgada y declarar improbadamente la Demanda en todas sus partes, intentada por Daniel Alex Orellana Bleher, en representación legal de HILATACONS S.R.L.

CONSIDERANDO: II.

I. Cuestiones previas.

I.1. Competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

En cuanto a la competencia de este tribunal para resolver procesos contenciosos, se tiene que la actual C.P.E., a través del art. 108 impone a todos los bolivianos y bolivianas, el deber de “Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las Leyes”, precepto constitucional que hace referencia al principio de legalidad previsto en el art. 180-I de la misma norma fundamental; consiguientemente, toda autoridad jurisdiccional que deba emitir una Resolución definitiva en un caso concreto, debe dar cumplimiento a dicho principio –que es parte del debido proceso-, mismo que fue definido por la L. N° 025 a través del art. 30-6 en los siguientes términos: “legalidad. Con sujeción a la C.P.E., constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la Ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las partes”.

Contextualizando lo anterior, cabe recordar que el 29 de diciembre de 2014, se promulgó la L. N° 620, cuyo objeto es: “...crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia..., Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones”; la misma Ley, en su art. 2-1 dispuso: “Se crea la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, como parte de la estructura del Tribunal Supremo de Justicia, con las siguientes atribuciones:

1. Conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central, y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública a nivel nacional.”

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., que dispone: “En todos los casos en que existiere contención emergente de los Contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la C.P.E., se presentará la Demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327.” y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Nuevo Cód. Proc. Civ.), por lo que en estricto apego al principio de legalidad, se asume que esta Sala especializada de este Tribunal Supremo de Justicia tiene competencia para resolver las Demandas Contenciosas, emergentes de los contratos, negociaciones y concesiones del Órgano Ejecutivo, mientras no se promulgue una de la jurisdicción especial.

I.2. Determinar si la presente causa, cumple con los requisitos para ser resuelta dentro un proceso contencioso.

Realizado el denominado control de Demanda (que no es sino una revisión formal de los antecedentes de la demanda), actuado procesal previo a su admisión, se advirtió que la pretensión de la parte actora, se origina en el alcance y validez del Contrato de Obra N° CCTO-JUJ-226/2013, para la ejecución del Proyecto “Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto”, suscrito entre la Unidad de Proyectos Especiales y la Empresa HILATACON S.R.L., el 18 de agosto de 2015 (cuya copia legalizada cursa de fs. 144 a 168 del expediente).

Teniendo presente lo manifestado, asumiendo que un Contrato Administrativo tiene algunos elementos comunes al Contrato de derecho Privado, lo que implica que existen otras varias diferencias, mismas que dependen de su contenido, de su fin, de los distintos intereses que afecta y de su régimen jurídico propio, a continuación desarrollaremos, las características que permiten diferenciar un contrato Privado de un Contrato Administrativo.

- Formalismo. En los Contratos Administrativos se supedita su validez y eficacia al cumplimiento de las formalidades exigidas por las disposiciones vigentes en cuanto a la forma y procedimientos de contratación, a diferencia de los Contratos Privados, donde se impone la voluntad entre partes, salvo disposición en contrario.

-Desigualdad Jurídica. En un Contrato Administrativo, desaparece el principio de igualdad entre las partes, que es uno de los elementos básicos de los Contratos civiles. La administración aparece en una situación de superioridad jurídica respecto del contratista.

Cuando una de las partes contratantes es la administración, se imponen ciertas prerrogativas y condiciones que subordinan jurídicamente al contratista. El principio de la inalterabilidad de los Contratos no puede ser mantenido, sino que cede ante el ius variandi que tiene la administración a introducir modificaciones en ellos, que son obligatorias, dentro de los límites de la razonabilidad, para el contratista.

Esta subordinación o desigualdad jurídica del contratista respecto de la Administración Pública con quien celebra un Contrato, tiene su origen en la desigualdad de propósitos perseguidos por las partes en el Contrato, pues al fin económico privado se opone y antepone un fin público o necesidad pública colectiva que puede afectar su ejecución, características que tiene plena pertinencia con un Estado Social, que es parte de lo que se ha venido a denominar Estado Plurinacional.

Compulsando estas características con el Contrato de fs. 10 a 39 repetido a fs. 144 a 168, se asume que este documento tiene la calidad de Contrato Administrativo, consiguientemente las controversias emergentes de este tipo de Contratos no pueden ser resueltas en la vía civil, como ocurre con los Contratos Privados, sino imperativamente deben ser solucionadas a través de un proceso contencioso, conclusión a la que se arriba en virtud del siguiente criterio: “En nuestro país, hasta no hace mucho, la resolución de la contención emergente de un Contrato Administrativo estuvo a cargo de los tribunales ordinarios en materia civil, suponemos de una lectura errónea del marco legal y constitucional, asumiendo una equivalencia del Contrato civil con el Contrato Administrativo, que sustancialmente no era posible. La relación jurídica entre el Estado y los particulares debió ser siempre especializada y no ordinaria”, conforme se advierte de lo previsto en el art. 775 del

Cód. Pdto. Civ., donde se regula y define la competencia de la autoridad, para resolver las controversias que surjan de los Contratos, que realiza el Estado en su rol de administrador de la cosa pública, a través del proceso contencioso.

De todo lo manifestado, se concluye que la controversia emergente del referido Contrato Administrativo que cursa en obrados, debe resolverse a través del presente proceso contencioso, situación que no deviene de un criterio procesal, sino de la naturaleza del Contrato en cuestión, que es Administrativo, cuyo objeto no es posible explicarlo desde el derecho privado, toda vez que el mismo está vinculado a un interés público, criterio que éste que tiene plena correspondencia con la SCP N° 0060/2014 de fecha 3 de enero de 2014, respecto a los conflictos emergentes de los Contratos Administrativos que refirió: "...se tiene que los tres Contratos suscritos entre UAGRM y la Empresa Constructora Aguarague, contemplaron entre una de sus cláusulas el marco legal que regirá dicha relación contractual, cuya base se tiene en el texto constitucional, además en la Ley de Administración y Control Gubernamentales, debido a que por la naturaleza administrativa de los mismos genera el sometimiento a las cláusulas de los Contratos, en tal entendimiento los conflictos suscitados en los Contratos Administrativos deben ser impugnados ante la instancia respectiva, conforme a lo previsto por el art. 775 del CPC.", Resolución Constitucional que por disposición expresa del art. 203 de la CPE y art. 15. II del Código Procesal Constitucional tiene carácter vinculante y es de cumplimiento obligatorio. Consiguientemente corresponde admitir la Demanda principal.

I.3. Precisar cual el objeto de la Litis, contenido en la Demanda Contenciosa, interpuesta por la Empresa HILATACON S.R.L.

Asumiendo que el proceso contencioso "es el juicio que se sigue ante los tribunales judiciales, sobre pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo, que tengan relación directa con el contenido y alcance de un Contrato Administrativo que se litigan entre particulares y la administración pública –o viceversa-, por los actos ilegales de esta que presuntamente lesionan sus derechos", se asume que el proceso contencioso se activa a instancia de la parte afectada, ante un tribunal competente, pretendiendo se resuelva una controversia emergente del Contrato Administrativo, siendo el tribunal competente para resolver este tipo de procesos (en virtud al principio de legalidad), la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, entidad que al ser parte de la Jurisdicción Ordinaria, esta compelida aplicar los principios procesales contenidos en el art. 180-I de la C.P.E., como ser el de congruencia que es parte del debido proceso y asumiendo lo previsto por el art. 190 del Cód. Proc. Civ. que establece: "La sentencia pondrá fin al litigio (...) contendrá decisiones expresas, positivas y precisas; recaerá sobre las cosas litigadas, en la manera en que hubieren sido demandadas sabida que fuere la verdad por las pruebas del proceso, en ella se absolverá o condenará al demandado".

Conforme lo explicado, de una lectura de la demanda contenciosa, se advierte que la Empresa HILATACON S.R.L., acusa que la Resolución del Contrato fue por causas atribuibles al contratista, por lo que demandó el pago de montos adeudados por un valor de Bs 18.023.614,75 por planilla de avance de obra, intereses por retraso de pago, ejecución de las garantías, lucro cesante y daño emergente.

CONSIDERANDO: III.-

Que estando establecida la competencia de éste tribunal corresponde en primer término referirse a la excepción planteada por la Empresa HILATACON S.R.L., por escrito de fs. 246 a 255, contra la Demanda Contenciosa:

I.1.Excepción perentoria de cosa juzgada.

Que previamente, es necesario dejar establecido que siendo su sustento jurídico el art. 336-7 del Cód. Pdto. Civ. y es menester invocar la siguiente línea jurisprudencial emitida por el Tribunal Constitucional, que dice: "...los efectos de la cosa juzgada se manifiestan bajo una doble perspectiva: formal y material. Así, la característica o efecto de la cosa juzgada formal es la de su inimpugnabilidad o firmeza. Producen este efecto cualquier resolución firme o lo que es lo mismo, cuando frente a ella no exista ningún otro recurso previsto en la Ley (la excepción sólo se presenta cuando existe de por medio una lesión al contenido esencial de un derecho fundamental), hayan transcurrido los plazos para recurrirla o se haya desistido del mismo. En este sentido, los fallos del Tribunal Constitucional como los de la Corte Suprema de Justicia, surten los efectos de cosa juzgada formal (con la única excepción a esta regla antes referida), en la medida en que no hay ningún órgano judicial que pueda revisar sus decisiones; empero, al efecto negativo aludido se tiene otro de naturaleza positiva, que se expresa en el deber jurídico que tiene el órgano encargado de su ejecución de hacer efectiva la decisión contenida en el fallo en los términos establecidos en ella. Desde su vertiente material, la cosa juzgada despliega su eficacia frente a los otros órganos judiciales o administrativos, que lleva un mandato implícito de no conocer lo ya resuelto, impidiendo con ello la apertura de otros procesos nuevos sobre el mismo asunto (este efecto sólo la producen las decisiones firmes sobre el fondo); como único medio de alcanzar la paz jurídica, evitando, de un lado, que la contienda se prolongue indefinidamente y de otro, que sobre la misma cuestión puedan recaer resoluciones contradictorias, lesionando la seguridad jurídica procesal" (S.C. N° 1414/2010-R de 27 de septiembre).

Lo que nos orienta que en el presente caso de autos, que conforme ya se tiene anotado, por expresa determinación de lo previsto en el art. 775 del Cód. Pdto. Civ. y art. 2-1 de la L. N° 620, en los casos en que existiere contención emergente de los Contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, asume competencia la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en el presente caso la controversia se origina en el alcance y validez del Contrato de Obra N° CCTO-JUJ-226/2013, para la ejecución del Proyecto "Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto", suscrito entre la Unidad de Proyectos Especiales y la Empresa HILATACON S.R.L., por lo que las emergencias de los mismos son impugnables vía Demanda Contenciosa.

Ahora bien conforme a la cláusula vigésima primera del referido Contrato se establece el procedimiento para la conclusión del Contrato, señalando al efecto que si al vencimiento del término de los quince días no existe ninguna respuesta, el proceso de Resolución continuara a cuyo fin la entidad notificara mediante carta notariada a la otra parte, que la Resolución del Contrato se hizo efectiva, acto unilateral que debe ser entendido como aquel que emana de una sola voluntad, sea ésta unipersonal o compuesta, no limitando el derecho de acudir a la vía contenciosa para dilucidar las emergencias del Contrato.

En consecuencia, queda totalmente desvirtuado el fundamento de la excepción de la cosa juzgada invocado por la parte demandada, por carecer de sustento legal como medio de defensa. Máxime si la controversia se origina en el Contrato de Obra N° CCTO-JUJ-226/2013.

CONSIDERANDO: IV.-

Que la demanda de fs. 111 a 117, su contestación de fs. 246 a 255, calificado el proceso como de hecho, de conformidad a lo dispuesto por el art. 354-I del CPC, de antecedentes se desprende:

1.- Que los principios rectores que deben guiar al razonamiento de la presente decisión judicial, son el de congruencia y verdad material, mismos que tienen rango constitucional y son parte del debido proceso.

2.- Bajo estas dos premisas, a través de la prueba documental cursante en obrados se ha demostrado de manera indubitable:

a) Que la Unidad de Proyectos Especiales – UPRE se encuentra bajo la estructura organizativa del Ministerio de Presidencia y tiene como finalidad apoyar funcionalmente tanto en la parte técnica, logística y operativa a los proyectos especiales que el Presidente de la República llevará a cabo durante su gestión.

b) Que se suscribió un convenio interinstitucional con el objeto de establecer lineamientos para canalizar de financiamiento y ejecución entre la Unidad de Proyectos Especiales – UPRE y el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto de la construcción del Complejo Deportivo - Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto.

c) Que se suscribió el Contrato de Obra N° CCTO-JUU-226/2013, para la ejecución del Proyecto “Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto”, suscrito entre la Unidad de Proyectos Especiales y la Empresa HILATACON S.R.L., hasta su acabado completo, con estricta y absoluta sujeción a las condiciones, precio, dimensiones, regulaciones, obligaciones, especificaciones, tiempo de ejecución estipulado y características técnicas establecidas en el presente Contrato y en los documentos que forman parte de dicho documento.

Que la cláusula cuarta estipula que: “El contratista ejecutará y entregará la obra satisfactoriamente concluida, en estricto acuerdo con los ítems de la propuesta adjudicada, los planos del diseño final, la validación del lugar de la obra, especificaciones técnicas y el cronograma de trabajo en el plazo de 365 días calendario, computados a partir de la fecha en la que el supervisor expida la Orden de Proceder, por orden de la entidad. En caso de otorgarse anticipo, la Orden de Proceder no podrá ser emitida antes de que se haga efectivo el desembolso total del anticipo.”, precisando en la misma cláusula las causales expresas en las cuales el mismo puede ser ampliado.

Mediante Memorandum Cite: DSO/0777/2013 y libro de órdenes foja: 00001 en fecha 25 de noviembre de 2013 se dio la Orden de Proceder a la Empresa constructora HILATACON S.R.L., por lo que la fecha de conclusión debió ser en fecha 24 de noviembre de 2014., ampliándose en dos oportunidades el plazo mediante Orden de Cambio N° 1 y N° 2, teniendo un total autorizado de 543 días calendarios, estableciéndose como nueva fecha de conclusión el 21 de mayo de 2015.

d) Que el supervisor emitió tres llamadas de atención a la Empresa contratada:

- Primera llamada de atención, en 15 de octubre de 2014, por el desfase en el avance de obra y de los constantes incumplimientos a instrucciones por parte de la supervisión de obras y más observaciones citadas en dicha llamada.

- Segunda llamada de atención, en 11 de marzo de del 2015, debido a que la Empresa incurrió en el incumplimiento del cronograma presentado por la misma Empresa además del incumplimiento de instrucciones dadas por la supervisión, entre los puntos de incumplimiento la Empresa no ha presentado césped sintético, caucho granulado y los respaldos correspondiente, comprometidos a las fechas pasadas.

Tercera llamada de atención, en 27 de abril de 2015 por incumplimiento de instrucciones dadas por la supervisión, por haber realizado cambios de personal clave sin presentarlos oficialmente y por conducto regular y por no presentar materiales cancelados y observados en la supervisión, siendo reiterativa las instrucciones de presentación de obra.

e) Que por los informes DSO/1029/2015 de 28 de abril, UPRE/INF/AZC/03/2015 de 30 de abril y MP-UPRE-JUU-N° 082/2015 de 05 de mayo, se recomendó se realice la intención de Resolución del Contrato. Emitiéndose en cuya consecuencia la Intención de Resolución de Contrato CCTO-JUU-226/2013 mediante Nota CITE: MP/UPRE/1910/15 de 05 de mayo por las siguientes causales:

Causal N° 1. Por incumplimiento injustificado del cronograma de obra sin que el contratista adopte medidas necesarias y oportunas para recuperar su demora y asegurar la conclusión de la obra dentro del plazo vigente, toda vez que se contaría con un avance del 30% según el informe del supervisor de la obra.

Causal N° 2. Por negligencia reiterada (3 veces) en el cumplimiento de las especificaciones, planos, de instrucciones escritas del supervisor.

Causal N° 3. Por incumplimiento en la movilización a la obra, de acuerdo al cronograma, del equipo y personal ofertado.

Notificándose con la señalada nota a la Empresa HILATACONS S.R.L., en cumplimiento de lo dispuesto en la cláusula vigésima primera numeral 21.2.1 del Contrato CCTO-JUU-226/2013.

Que mediante CITE: HLT/DSV 021/2015 de 18 de mayo, la empresa respondió a la intención de Resolución presentando argumentos, misma que fue rechazada por el supervisor y el fiscal de obra al carecer de sustento técnico y por no plantear en su contenido una propuesta técnica que pueda ser evaluada objetivamente para revertir la situación actual del proyecto hasta su conclusión.

Por lo que mediante los informes GAMEA/SMPIU/DSO/JSCC/174/2015 de 11 de septiembre, DSO/2242/2015 de 15 de septiembre y MP-UPRE-JUU-N° 0170/2015 de 18 de septiembre se sugirió la efectivización de la Resolución del Contrato CCTO-JUU-226/2013, notificándole a la Empresa contratada con la R.A. N° RCD/AD/029/2015 de 18 de septiembre, el 23 de septiembre de 2015, misma que dispone resolver el Contrato Administrativo.

f) Que la Empresa HILATACONS S.R.L., el 05 de agosto de 2015 presenta de manera formal el Contrato modificatorio N° 1 el cual fue observado y devuelto.

g) Que mediante Nota de 03 de septiembre de 2015 se notificó a la Unidad de Proyectos Especiales con la intención de Resolución de Contrato por parte de la Empresa, rechazando dicha intención la Unidad de Proyectos Especiales mediante nota CITE: MP/UPRE/55/15 de 21 de septiembre, notificando la Empresa HILATACONS SRL a la parte contratista con el perfeccionamiento de la Resolución del Contrato en fecha 25 de septiembre de 2015.

h) Procediéndose a consensuar una planilla de cierre, empero al no existir conformidad, se notificó a la Empresa HILATACONS S.R.L., con la planilla final de cierre de 3 de noviembre de 2015 elaborada por Supervisión y Fiscalización del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

3. Lo que no se ha demostrado a través de este proceso contencioso de hecho, es:

a) La necesidad de realizar cambios de importancia sobre la arquitectura, estructura y otros a raíz de la no uniformidad de criterios finales de diseño, que afectaron al diseño final. Aspecto que impediría la no ejecución de la obra.

b) Que el Contrato modificatorio fue rechazado por causas no atribuibles a la Empresa HILATACONS S.R.L.

c) Que se le adeuda Bs 18.023.614.75; a la Empresa HILATACONS SRL.

CONSIDERANDO: VIII.-

I.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Contrastando todas las disposiciones jurídicas y contractuales y de una compulsiva objetiva de la prueba documental cursante a fs. 8 a 109 y 129 a 245 (con la aclaración de que no se considera la prueba cursante a fs. 298 a 370 en mérito a lo dispuesto mediante auto de 26 de julio de 2016 cursante a fs. 374), se advierte:

La cláusula vigésima primera del Contrato de Obra N° CCTO-JUJ-226/2013, para la ejecución del Proyecto "Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma –Distrito 1 El Alto", suscrito entre la Unidad de Proyectos Especiales y la Empresa HILATACON S.R.L., establece: "El Contrato concluirá bajo una de las siguientes modalidades:

21.2. Por Resolución del Contrato: Sí es que se diera el caso y como una forma excepcional de terminar el Contrato a los efectos legales correspondientes, la ENTIDAD y el CONTRATISTA, voluntariamente acuerdan dentro del marco legal vigente en Bolivia, el siguiente procedimiento para procesar la Resolución del Contrato:

21.2.1 Resolución a requerimiento de la entidad, por causas atribuibles al CONTRATISTA. La entidad, podrá proceder al trámite de Resolución del Contrato, en los siguientes casos:

a) Por incumplimiento en la iniciación de la obra, emitida la Orden de proceder demora más de 15 días calendario en movilizarse a la zona de los trabajos (en caso de obra de corta duración, este plazo puede ser reducido)

b) Disolución del contratista (sea Empresa Constructora o Asociación de Empresas Constructoras).

c) Por quiebra declarada del contratista.

d) Por suspensión de los trabajos sin justificación, por (15) días calendario continuos, sin autorización escrita del supervisor.

e) Por incumplimiento en la movilización a la obra, de acuerdo al Cronograma, del equipo y personal ofertados.

f) Por incumplimiento injustificado del cronograma de obra sin que el contratista adopte medidas necesarias y oportunas para recuperar su demora y asegurar la conclusión de la obra dentro del plazo vigente.

g) Por negligencia reiterada (3 veces) en el cumplimiento de las especificaciones, planos, o de instrucciones escritas del supervisor.

h) Por subcontratación de una parte de la obra sin que esta haya sido prevista en la propuesta y/o sin contar con la autorización escrita del supervisor.

i) Cuando el monto de la multa por atraso en la entrega provisional o definitiva, alcance el diez por ciento (10%) del monto total del Contrato (decisión optativa), o el veinte por ciento (20%), de forma obligatoria.

21.2.2 Resolución a requerimiento del contratista por causales atribuibles a la entidad.

El contratista, podrá proceder al trámite de Resolución del Contrato, en los siguientes casos:

a) Por Instrucciones injustificadas emanadas de la entidad o emanadas del supervisor, con conocimiento de la entidad, para la suspensión de la ejecución de obras por más de treinta (30) días calendario.

b) Si apartándose de los términos del Contrato, la entidad a través del supervisor, pretenda efectuar aumento o disminución en las cantidades de obra sin emisión de la necesaria Orden de Cambio o Contrato Modificatorio, que en el caso de incrementos garantice el pago.

c) Por incumplimiento injustificado en el pago de un certificado de avance de obra aprobado por el supervisor, por más de 60 días calendario, computados a partir de la fecha de remisión del certificado o planilla de avance de obra por el fiscal a la entidad.

21.4. Reglas aplicables a la Resolución: Para procesar la Resolución del Contrato por cualquiera de las causales señaladas, las garantías deben estar plenamente vigentes y la entidad o el contratista darán aviso escrito mediante carta notariada, a la otra parte, de su intención de resolver el contrato, estableciendo claramente la causal que se aduce.

Si dentro de los 15 días hábiles siguientes de la fecha de notificación, se enmendaran las fallas, se normalizara el desarrollo de los trabajos y se tomaran las medidas necesarias para continuar normalmente con las estipulaciones del Contrato y el requeriente de la Resolución expresa por escrito su conformidad a la solución, el aviso de intención de Resolución será retirado.

En caso contrario, si al vencimiento del término de los 15 días no existe ninguna respuesta, el proceso de Resolución continuara a cuyo fin la entidad o el contratista, según quien haya requerido la Resolución del Contrato, notificara mediante carta notariada a la otra parte, que la Resolución del Contrato se ha hecho efectiva.

Esta carta dará lugar a que: cuando la Resolución sea por causales imputables al contratista se consolide en favor de la entidad la garantía de cumplimiento de contrato manteniéndose pendiente de ejecución la garantía de correcta inversión del anticipo hasta que se efectúe la conciliación de saldos, si aún la vigencia de dicha garantía lo permite, caso contrario si la vigencia está a finalizar y no se amplía, será ejecutada con cargo a esa liquidación.

El supervisor a solicitud de la entidad, procederá a establecer y certificar los montos reembolsables al contratista por concepto de trabajos satisfactoriamente ejecutados y de los materiales, equipamiento e instalaciones temporales aptos para su utilización en la prosecución de los trabajos si corresponde.

En este caso no se reconocerá al contratista gasto de desmovilización de ninguna naturaleza, Con base en la planilla o certificado de cómputo final de volúmenes de obra, materiales, equipamiento, e instalaciones temporales, emitida por el supervisor, el contratista preparará la planilla o Certificado Final, estableciendo saldos en favor o en contra para su respectivo pago o cobro de las garantías pertinentes.

Solo en caso que la Resolución no sea originada por negligencia del contratista éste tendrá derecho a una evaluación de los gastos proporcionales que demande el levantamiento de la instalación de faenas para la ejecución de la obra y los compromisos adquiridos por el contratista para su equipamiento contra la presentación de documentos probatorios y certificados.

La entidad quedará en libertad de continuar la obra a través de otro contratista; preferentemente podrá efectuar consulta al proponente calificado en segundo lugar en la licitación, para establecer si mantiene su propuesta y así sucesivamente, siempre que dichas propuesta sean aceptables en precio y plazo.”

Al respecto corresponde precisar que la Empresa HILATACON S.R.L., acusa que la Resolución del Contrato fue por causas atribuibles al contratista, por lo que demandó el pago de montos adeudados por un valor de Bs 18.023.614.75, por planilla de avance de obra, intereses por retraso de pago, ejecución de las garantías, lucro cesante y daño emergente, sin embargo de ello conforme se precisó en los hechos probados de la presente Resolución, la Unidad de Proyectos Especiales mediante Nota CITE: MP/UPRE/1910/15 de 05 de mayo notifico a la Empresa con la Intención de Resolución de Contrato CCTO-JUU-226/2013 por las causales establecidas en la cláusula vigésima primera punto 21-2-1 incs. e), f) y g), presentando la Empresa HILATACONS S.R.L, el 19 de mayo de 2015 la respuesta a intención de Resolución de Contrato, misma que fue rechazada por el supervisor y fiscal de la obra, toda vez que de la revisión de la señalada nota cursante a fs. 43 a 57 de obrados la misma solo justifica las observaciones efectuadas, sin contar con el debido sustento técnico, advirtiéndose además la inexistencia de medidas necesarias para continuar normalmente con las estipulaciones del Contrato conforme prevé la cláusula vigésima primera punto 21-4, por lo que correctamente se emitió la R.A. N° RCD/AD/029/2015 de 18 de septiembre, resolviendo el Contrato Administrativo de Obra CCTO-JUU-226/2013 de 15 de noviembre, referente a la “Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto”, ahora bien una vez notificada la Empresa con la intención de Resolución la misma emite la nota de 3 de septiembre de 2015 intentando la Resolución de Contrato por causas atribuibles a la entidad contratante, de la revisión de la señalada nota cursante de fs. 58 a 65 repetida a fs.219 a 226, se observa con claridad que la misma no se sustenta en las causales previstas expresamente en la cláusula vigésima primera en cuanto a la Resolución a requerimiento del contratista, es decir por:

a) Por Instrucciones injustificadas emanadas de la entidad o emanadas del SUPERVIOR, con conocimiento de la entidad, para la suspensión de la ejecución de obras por más de 30 días calendario.

b) Si apartándose de los términos del Contrato, la entidad a través del supervisor, pretenda efectuar aumento o disminución en las cantidades de obra sin emisión de la necesaria Orden de Cambio o Contrato Modificatorio, que en el caso de incrementos garantice el pago.

c) Por incumplimiento injustificado en el pago de un certificado de avance de obra aprobado por el supervisor, por más de 60 días calendario, computados a partir de la fecha de remisión del certificado o planilla de avance de obra por el fiscal a la entidad.

Además de lo anotado se observa que en el plazo probatorio dispuesto mediante Auto de 28 de marzo de 2016 cursante a fs. 256, no se demostró que la entidad contratista hubiere incurrido en alguna de las señaladas causales, más al contrario se observa que se notificó a la entidad contratante con el perfeccionamiento de la resolución del contrato por causas supuestamente atribuibles al dicha entidad de manera posterior a haber tomado conocimiento que el Contrato en cuestión ya habría sido resuelto mediante R.A. N° RCD/AD/029/2015 de 18 de septiembre.

No obstante de lo anota corresponde precisar en cuanto a la supuesta inexistencia del diseño final correspondiente al proyecto “Construcción Complejo Deportivo – Evo Morales Ayma – Distrito 1 El Alto” que conforme la cláusula decima se establece que forman parte del mismo, las especificaciones técnicas, planos y toda otra documentación referente a la obra, con la finalidad de complementarse mutuamente, constituyendo parte esencial del mismo entre otros documentos el proyecto a diseño final, por lo que mal puede alegar la parte ahora demandante su insistencia.

En cuanto al Contrato modificatorio, conforme establece la cláusula trigésima, la modificación de la obra debe sujetarse a la aplicación del art. 89 del D.S. N° 0181 y cuando no afecten la esencia del contrato, dejando además establecido que de forma excepcional, por causas plenamente justificadas (técnica, legal y financiera), el supervisor, con la autorización expresa de la entidad, durante el periodo de ejecución de la obra, podrán efectuar modificaciones y/o ajustes necesarios al diseño de la obra, a efectos de que la misma cumpla con el fin previsto, pudiendo para dicho efecto generar la correspondiente orden de trabajo, orden de cambio y contrato modificatorio, debiendo realizarse cualquier modificaciones mediante los mecanismos previstos y plazos fijados en el Contrato, aspecto que en el presente caso no se cumplió,

debido a que la Empresa recién el 05 de agosto de 2015 presenta de manera formal el Contrato modificatorio N° 1 generado de manera unilateral por la Empresa HILATACONS S.R.L.

Por lo expuesto, en el caso de autos, no se advierte prueba idónea que acredite la existencia de causales atribuibles a la Unidad de Proyectos Especiales, más por el contrario se advierte que las causales señaladas en la R.A. N° RCD/AD/029/2015 de 18 de septiembre, se encuentra plenamente respalda por los informes técnicos y legales.

En ese sentido, se encuentran correctamente ejecutadas las garantías presentadas por parte de la Empresa HILATACONS S.R.L., y conforme a lo dispuesto por la cláusula vigésima primera el supervisor a solicitud de la entidad, debe proceder a establecer y calificar los montos reembolsables al contratista por concepto de trabajos satisfactoriamente ejecutados y de los materiales, equipamiento e instalaciones temporales aptos para su utilización en la prosecución de los trabajos si corresponde, en dicho sentido se notificó a la Empresa con la planilla final de cierre y acta notariada del proyecto elaborada por la supervisión y fiscalización del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto y Acta Notariada el 24 de marzo de 2016, sin que exista por parte de la Empresa contratada un reclamo sustentado y oportuno, en consecuencia no se puede aplicar las multas o penalidades previstas en la cláusula vigésima octava, al existir un procedimiento previsto en caso de Resolución de Contrato mismo que no establece las sanciones señaladas.

En ese sentido, si bien podría existir trabajos ejecutados satisfactoriamente que no estuvieran en la planilla final de cierre, empero en el presente proceso no se demostró de manera categórica con pruebas objetivas que demuestren datos precisos y útiles en la determinación de adeudos en contra de la Unidad de Proyectos Especiales, y a falta de este principio (objetividad), la pretensión de la Empresa HILATACONS S.R.L., respecto al cobro de multas y/o penalidades resulta poco verificable para que pretenda su cobro concordante con los principios constitucionales de congruencia y verdad material.

El presente análisis y conclusión del caso concreto, no habría sido posible, sin tener presente los argumentos y fundamentos de la contestación, lo que acredite la bilateralidad de todo proceso judicial, a tiempo de resolver una situación de derecho, como ocurre en el caso concreto, por consiguiente, habiéndose desvirtuado la pretensión principal, tampoco corresponde la viabilidad jurídica de las pretensiones accesorias, interpuestas por la parte actora, como ser la calificación del daño emergente y lucro cesante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa interpuesta por HILATACONS S.R.L de fs. 111 a 117, subsanada a fs. 126, contra la Unidad de Proyectos Especiales "UPRE".

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 05 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



75

Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A.
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., a través de su apoderado Segundo Luciano Escobar Coronado; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N 072/15, de 30 de octubre de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

VISTOS: La demanda de fs. 31 a 36, la contestación de fs. 101 a 106; la respuesta de la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros APS, en calidad de tercera interesada, la renuncia tácita a réplica de la entidad demandante conforme informe de 02 de noviembre de 2016, decreto de fs. 120, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y.

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

Mediante nota APS-EXT.DE/705/15 de 06 de marzo de 2015, la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros notificó a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., con el cargo referido al incumplimiento a lo establecido en el resuelve segundo de la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/002/2015 de 02 de enero de 2015 por no haber entregado hasta el 31 de enero de 2015, las Rosetas del SOAT 2015.

Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., mediante memorial con fecha de recepción de 30 de marzo de 2015, presenta incidente de nulidad por vulneración al principio de la non bis in ídem, y en fecha 31 de marzo, mediante nota DL AG 127/2015, responde a la Notificación de Cargos, manifestando la vulneración al principio señalado, así como al de buena fe, congruencia y de taxatividad, solicitando se proceda a la anulación de los cargos.

Evalúados los descargos, mediante Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N° 396-2015 de 15 de abril de 2015, la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros resolvió sancionar a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., con una multa equivalente en Bolivianos a UFV 80.000 (ochenta mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por incumplimiento al resuelve segundo de la Resolución Administrativa APS/DJ/ DS/002/2015 de 02 de enero de 2015.

Mediante memorial presentado el 15 de mayo de 2015, Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., interpone Recurso de Revocatoria contra la Resolución APS/DJ/DS/N° 396-2015 de 15 de abril de 2015.

A través de Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N° 586-2015 de 9 de junio de 2015, la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros resolvió confirmar la Resolución Administrativa N° APS/DJ/DS/No. 396-2015 de 15 de abril de 2015.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A. interpone Recurso de Revocatoria contra la Resolución APS/DJ/DS/N° 396-2015 de 15 de abril de 2015, manifestando en su demanda que la entidad reguladora en total contravención a lo previsto en los principios sancionadores expuestos en la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, incurrió en una serie de contradicciones, omisión de fundamentación y motivación aspectos que señala, determinan la nulidad de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 072/2015 del 30 de octubre de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, limitándose a citar la S.C. N° 1564/2011-R del 11 de octubre de 2011 y remplazar toda la fundamentación con la simple enunciación de dicha resolución constitucional, es por ello que la Resolución Administrativa que resuelve el Recurso de Revocatoria es totalmente insuficiente y por lo tanto nula por no cumplir con el requisito establecido en el art. 28-e) de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo.

Manifiesta que se advierte que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, se limita a realizar una repetición de los argumentos utilizados al momento de resolver el Recurso de Revocatoria e incurre en el mismo error de apreciación, generado una violación del debido proceso en contra de su Compañía Aseguradora.

Argumenta que, corresponde aclarar que tanto la APS, como el Ministerio en un intento por justificar su ilegal actuación, elabora un cuadro el cual se halla en la página 10 de la Resolución impugnada 396/2015 de 15 de abril de 2015, cuyo error se repite en la Resolución Ministerial Jerárquica con el cual pretende dividir un acto insoluble, existe un error de apreciación y una segmentación conveniente de la operación de las rosetas generando únicamente una diferencia de redacción y no así una exposición de aspectos diferentes. Manifiesta que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, omite considerar que para evitar este tipo de accidentes jurídicos, la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo ha otorgado un instrumento el cual lo consagró a nivel de principio administrativo el cual es el de verdad material. Argumenta que, se puede apreciar con absoluta nitidez, que un acto es consecuencia del otro, motivo por el cual no pueden ser tratados por separado, en todo caso se continuará con dicho razonamiento, el día de mañana se tendría el riesgo de que se sancione a la Compañía porque no existían las rosetas luego del 31 de enero y luego porque se entregaron por fuera del término establecido, y así sucesivamente las imputaciones administrativas no tendrían fin, aspecto que no ha sido adecuadamente valorado por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas en la Resolución Ministerial Jerárquica, señala que, se produce un razonamiento totalmente equivocado por parte de la APS y del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, violentando el principio non bis in ídem, debido a una mala práctica de apreciación jurídica, en ambas instancias

Aduce en cuanto al principio de legalidad y buena fe, descrito en la Resolución Ministerial Jerárquica no observa, como la APS, no realizó ninguna explicación y se limita únicamente a definir que supuestamente sus actos han estado enmarcados en de la C.P.E., y la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, en una exposición errática y violadora.

Invocando la previsión del art. 117-II de la C.P.E., señalando que la fuerza regulatoria y sancionatoria del Estado, a través de sus entidades, están sometidas a las normas legales, aspecto que se halla claramente definido en el art. 410 de la C.P.E., argumenta que es necesario resaltar que de la revisión de la Resolución Administrativa APS/DJ/DS N° 396-2015 de 15 de abril de 2015, tiene el mismo contenido sustantivo inserto en la Resolución Sancionatoria APS/DJ/DS/N° 141-2015 del 10 de febrero de 2015, lo cual implica que existe un proceso sancionatorio en curso de mismo objeto y causa, empero siendo que se ha demostrado en los puntos anteriores, se tratan de aspectos observados que son indivisibles; señala que en definitiva la Resolución Administrativa y la Resolución Ministerial Jerárquica son una evidencia irrefutable del atentado al señalado art. 117-II de la C.P.E.

Argumenta que el Non Bis in Ídem, es un precepto jurídico y defensa en procedimientos legales considerado como un derecho fundamental reconocido en numerosas constituciones, que prohíbe que un acusado sea enjuiciado por segunda vez por el mismo crimen, hace referencia al art. 4 de la L. N° 2341, señalando aspectos doctrinales referentes al derecho sancionador administrativo no muy diferente a la del derecho penal haciendo referencia a García de Enterría, E.; Fernández T.R., Adolfo Carretero Pérez y Adolfo Carretero Sánchez, haciendo un análisis del principio Non Bis In Ídem y sus alcances, transcribiendo fragmentos de la S.C. N° 1764/2004-R de 09 de noviembre de 2004.

Argumenta que, no es posible que puedan tramitarse dos procedimientos para el juzgamiento administrativo del mismo hecho en contra de la misma empresa, por cuanto con este hecho se estaría vulnerando la máxima jurídica del Non Bis In Idem, que señala, implica la imposibilidad de iniciar una acción legal o aplicarse sanción dos veces por la misma causa, manifiesta que no es correcto procesar y/o sancionar una segunda vez, por un caso que ya fue revisado y en cuyo momento la APS emitió en decisión final su conformidad expresa a la información entregada, dado que el mismo se considera ya procesado y por bien hecho, por lo que en observancia de la normativa legal vigente no es aplicable una sanción por los conceptos notificados, debido a que existe una decisión anterior firme y final, aspecto que no fue debidamente valorado en la Resolución Ministerial Jerárquica.

Refiere que, es igualmente importante el Principio de Buena Fe, reconocido en el art. 4 inciso e) de la L. N° 2341 transcribiendo fragmentos de la S.C. N° 95/2001 del 21 de diciembre de 2001; SS.CC. Nos. 95/01 de 21 de diciembre de 2001, 1464/04-R de 13 de septiembre de 2004; señala que nadie puede ser juzgado nuevamente por un hecho por el cual ha sido absuelto o condenado. En ese sentido, arguye que, existirá vulneración al non bis in idem no sólo cuando se sanciona, sino también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho; este principio no es aplicable exclusivamente al ámbito penal, sino que también la es al ámbito administrativa conforme SS.CC. N° 883/05-R de 29 de junio de 2005 Y 506105-R de 10 de mayo de 2005, por lo cual, señal, en la vía Contencioso Administrativo todas ellas deben ser anuladas.

Finaliza su argumentación señalando que, queda demostrado que la emisión de la Resolución Administrativa APS/DJ/DS N° 396-15 de 15 de abril de 2015, implica prima facie una violación al Principio de Non Bis in Idem, la cual, señala ha sido corroborada por la R.A. APS/DJ/DS/N° 586/15 de 9 de junio de 2015 y en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 072/15 de 30 de octubre de 2015, por lo cual en la vía de Contencioso Administrativo todas ellas deben ser anuladas.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda en todas sus partes y como consecuencia de ello quede sin valor sustancial alguno el acto administrativo objeto de su demanda.

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 29 de febrero de 2016, cursante a fs. 47, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En 06 de abril de 2016, a hrs. 15:33, conforme a diligencia de fs. 94, fue citado el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través del Ministro de esa Cartera de Estado.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 29 de febrero de 2016, cursante a fs. 47, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Luis Arce Catacora en su calidad de Ministro de la Cartera de Estado de Economía y Finanzas Públicas, respondiendo a la acción incoada en los siguientes términos;

Efectuando una transcripción inextenso de su Resolución Ministerial Jerárquica MEFPNPSF/URJ-SIREFI N° 072/15 de 30 de octubre de 2015, en calidad de fundamentación a su rechazo a la demanda, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas manifiesta que el argumento fundamental de la demanda es la supuesta inobservancia de la non bis in idem como razón determinante de la acción Contencioso-Administrativa; en su acápite 5.1 habla de la omisión de fundamentación y violación de Verdad Material, su acápite 2 acerca del desconocimiento y fractura de mandato constitucional, su acápite 3 sobre el principio universal del non bis in idem -en sí mismo-, su acápite 4 referente al límite de discrecionalidad de la APS; y a su conclusión aparece su num. 5 y que contiene el petitorio de la acción de contrario, efectuando referencias teóricas, prácticas y axiológicas, de lo que es la non bis in idem, y reclamos acerca de haber operado lo mismo dentro del caso de autos, empero señala que no dice la contraria en su memorial, es el cómo habría operado la non bis in idem dentro del caso, es decir, cuál el fenómeno jurídico que en su compulsión con cuál otro fenómeno jurídico, resulta en una supuesta non bis in idem, arguye que tal circunstancia le pone en una indefensión evidente, debiendo ahora suponer, en base a unas cuantas menciones en extremo abstractas y ambiguas, y hasta adivinar, cuál es la base fáctica de la demanda de 26 de enero de 2016, por lo cual señala, se ratifica en la generalidad de fundamentos que constan en la Resolución Ministerial Jerárquica, la cual señala, ha demostrado que más allá de la vinculación existente entre una falta -negligente- de rosetas, y el no haber entregado las rosetas, ambas importan conductas distintas y por tanto, susceptibles de su sanción diversa (por separado), como en definitiva ha sucedido.

Petitorio.

Concluye solicitando se tenga presente su contestación en los términos señalados.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a

este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Compulsada la demanda se advierte que Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A. se limita a repetir los argumentos formulados en instancias impugnatorias administrativas sin acusar de manera concreta y específica agravios que le hubiese ocasionado la resolución ministerial jerárquica emitida por el MEFP, evidenciándose que la demanda se reduce a una serie de citas textuales de sentencias constitucionales y de normativa, en forma repetitiva e imprecisa evidenciando el incumplimiento del sujeto activo a requisitos esenciales de contenido de su demanda, sin revelar cómo a su criterio el ente impugnatorio vulneró sus derechos con la emisión de la resolución de Recurso Jerárquico.

Las omisiones en las que incurre la demanda son de tal magnitud que provocan que este tribunal se vea forzado a destacar estas imprecisiones en las que incurre la citada demanda Contencioso Administrativa, misma que se limita a referir una relación deformada de la resolución impugnada; ante lo cual resulta imperativo referir que la repetida jurisprudencia modulada por este Tribunal sobre la función del proceso Contencioso Administrativo dirigido a cumplir el papel de controlador de la legalidad de la actividad administrativa y administrativa impugnatoria, garantizando los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos y en este caso de la propia administración, ergo, que el Contencioso Administrativo importa la solución judicial del conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando ésta vulnera derechos subjetivos o resulta gravosa a intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad administrativa, por haber infringido aquélla, de algún modo, la norma legal que regla su actividad, siendo que a la vez cumple con el rol protector de tales derechos o intereses, para lo cual quien ha sufrido una lesión de un derecho o interés protegible y pretende el auxilio jurisdiccional está en el deber de expresar los agravios que le hubiere provocado el acto recurrido. En ese marco, en la especie se advierte un abandono de la necesaria expresión de agravios sin mostrar de qué forma se hubiese violado o conculcado determinadas normas que importan al contenido de la demanda; no pudiendo este tribunal suplir esta indefinición argumentativa del demandante, hecho que le impide entrar a realizar un análisis más profundo de la problemática reduciéndose como consecuencia el análisis a las generalidades acusadas por la empresa demandante.

Sin embargo de lo expuesto, aplicando un criterio amplio dando prevalencia al derecho sustancial, asumiendo que se trata de una confusión en el planteamiento de la petición del demandante y cumpliendo con el deber de otorgar al ius litigatoris una tutela judicial efectiva, que no es nada más y nada menos que el derecho del justiciable a que su petitorio sea decidido con justicia; a cuyo efecto, se procede a dilucidar esta problemática, remitiéndonos al contenido de la compulsas de los datos y antecedentes del proceso dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que la controversia se circunscribe a cuestionar la validez del acto administrativo contenido en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFPNPSF/URJ-SIREFI N° 072/15 de 30 de octubre de 2015, porque considera que al confirmar la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N° 586-15 de 09 de junio de 2015, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas ha obrado en forma incorrecta en la aplicación del principio non bis in idem, al tramitarse dos procedimientos sancionatorios para el juzgamiento administrativo de un mismo hecho, en contra de la misma empresa; advirtiéndose asimismo que la acusada violación al principio de verdad material y supuesta fractura del mandato constitucional previsto por los arts. 117 y 410 de la C.P.E., son efectos acaecidos del supuesto acusado incumplimiento a dicho principio.

En ese contexto, resulta pertinente referir en relación al principio non bis in idem, que el parág. II del art. 117 de la C.P.E., prohíbe procesar y condenar a una persona más de una vez por el mismo hecho, para calificar la tipicidad de un delito o evaluar la concurrencia de circunstancias que modifiquen la responsabilidad penal. En este sentido, partiendo de la norma constitucional y de la definición doctrinal del principio, corresponde dilucidar si la sanción aplicada a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., mediante R.A. APS/DJ/DS N° 396-15 de 15 de Abril de 2015, implica un doble procesamiento a la empresa demandante al haberse ya procesado y sancionado la R.A. APS/DJ/DS N° 141-15 de 10 de febrero de 2015.

A este fin de revisión de antecedentes se advierte que a través de Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N° 141-15 de 10 de febrero de 2015, la Dirección Ejecutiva de la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros APS dispuso en su acápite Primero.- Sancionar a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A.: a) Por el cargo con multa en Bolivianos equivalente a 80.000 UFV's por adecuarse la conducta concreta a lo dispuesto en el art. 16-II-a) de la R.A. IS N° 602 de 24 de octubre de 2003, por contravenir el inc. a) del art. 12 de la R.A. IS N° 595 de 19 de octubre de 2004, por la falta de rosetas en la comercialización del SOAT 2015 para cubrir la demanda del parque automotor del territorio nacional. b) Por el cargo 2, con una multa en Bolivianos equivalente a 80.000 UFV's por adecuarse la conducta concreta a lo dispuesto en el art. 16-II-a) de la R.A. IS N° 602 de 24 de octubre de 2003, por contravenir el inc. c) del art. 12 de la R.A. IS N° 595 de 19 de octubre de 2004, por no haber entregado las respectivas Rosetas SOAT al momento de suscribir el Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito.

También se evidencia que contra la R.A. APS/DJ/DS/N° 141-2015 Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A. interpuso Recurso de Revocatoria, recurso que fue resuelto mediante R.A. APS/DJ/DS/N° 397-15 de 15 de abril de 2015, resolviendo el Recurso De Revocatoria contra la Resolución Administrativa citada; y por la cual, la Autoridad Reguladora APS resuelve, en su acápite único: Confirmar la contravención al inc. a) (cargo 1) del art. 12 de la R.A. IS N° 595 de 19 de octubre de 2004, por la falta de rosetas en la comercialización del SOAT 2015 para cubrir la demanda del parque automotor del territorio nacional y; Revocar la Contravención al inciso c) (cargo 2) del art. 12 de la R.A. IS N° 595 de 19 de octubre de 2004, por no haber entregado las respectivas Rosetas SOAT al momento de suscribir el Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito; advirtiéndose como consecuencia la revocatoria parcial de la R.A. N° APS/DJ/DS/N° 141-15 de 10 de febrero de 2015.

Por otra parte la R.A. APS/DJ/DS N 396-2015 dispone en su punto Primero.- Sancionar a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. EMA. con multa equivalente en Bolivianos a 80.000 UFV's (Ochenta Mil 00/ 100 Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento al resuelve segundo de la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/002/2015 de 02 de enero de 2015; que señala: Primero.- Autorizar a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., la comercialización del SOAT 2015 con la única entrega del Certificado SOAT 2015 y la factura respectiva, hasta el 15 de enero de 2015. Segundo.- Instruir a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., que hasta el 31

de enero del 2015, las Rosetas deberán ser entregadas en los domicilios señalados en los Certificados SOAT 2015 que no cuenten con la Roseta 2015. Asumiendo la Entidad Aseguradora, los gastos que la entrega demande.

En este punto resulta preciso retrotraer el argumento de Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., quien manifiesta: que, se puede apreciar con absoluta nitidez, que un acto es consecuencia del otro, motivo por el cual no pueden ser tratados por separado, en todo caso se continuará con dicho razonamiento, el día de mañana se tendría el riesgo de que se sancione a la Compañía porque no existían las rosetas luego del 31 de enero y luego porque se entregaron por fuera del término establecido, y así sucesivamente las imputaciones administrativas no tendrían fin, aspecto que no habría sido adecuadamente valorado por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas en la Resolución Ministerial Jerárquica, produciendo un razonamiento totalmente equivocado por parte de la APS y del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, violentando el principio non bis in ídem, debido a una mala práctica de apreciación jurídica, en ambas instancias.

En ese punto de la controversia, debemos referirnos al principio del Non bis in ídem (no dos veces por lo mismo), que significa, que no puede existir doble juzgamiento por un mismo hecho, al respecto la S.C. N° 962/2010-R refiere que: “ (...) el principio Non bis in ídem implica en términos generales, la imposibilidad de que el estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos”, del mismo modo la S.C. N° 1044-R 2010 manifiesta que: “El non bis in ídem viene a constituirse en una garantía específica del debido proceso, es por ello que en Derecho Internacional de los Derechos Humanos, el principio non bis in ídem está consagrado no como principio sino como un derecho humano que forma parte del derecho al debido proceso”; a todo ello, los fundamentos de la garantía en estudio, radican precisamente en garantizar el debido proceso, la seguridad jurídica y la justicia material, por cuanto una vez pronunciada una sentencia -condenatoria o absolutoria- sobre el hecho constitutivo del delito o de la falta, no es posible retomar nuevamente ese hecho, para someterlo a una nueva valoración y una nueva decisión en la misma jurisdicción; en esa línea, el num. 4 del art. 8 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos dispone: “El inculpado absuelto por una sentencia en firme no podrá ser sometido a un nuevo juicio por los mismos hechos”. La norma citada, ha sido interpretada por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, como referida a una misma circunstancia fáctica, a lo que se añade, que el non bis in ídem se articula sobre la triple identidad de sujeto (persona), hecho (cosa) y fundamento (ilicitud)

En dicho marco corresponde precisar respecto al cumplimiento de la triple identidad, correspondiendo verificar la identidad de sujeto, advirtiéndose que en la Resolución Administrativa APS/DJ/DES/N° 141-15 de 10 de febrero de 2015, así como en la nota de cargo APS-EXT. DE/705/2015 de la cual emerge la Resolución Administrativa APS/DJ/DS N° 396-2015, el sujeto a quien se impone la sanción es Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., evidenciándose la identidad de sujeto en ambos actos administrativos; respecto a los dos elementos, de identidad del hecho e identidad de fundamento, se advierte lo siguiente; la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N° 141-2015 de 10 de febrero de 2015, sanciona a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A.: por contravenir el inciso a) del art. 12 de la R.A. IS N° 595 de 19 de octubre de 2004, por la falta de rosetas en la comercialización del SOAT gestión 2015 para cubrir la demanda del parque automotor del territorio nacional, incumpliendo con su deber de contar con las rosetas del SOAT 2015 para su comercialización, conforme se evidenció y se notificó a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A. mediante CITE: APS-EXT.DE/5/15 de 02 de enero de 2015. Por otro lado; es decir la Resolución Administrativa APS/DJ/DS N° 396-2015 sanciona a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., en el marco del art. 55 del D.S. N° 27295 de 20 de diciembre de 2003, por incumplimiento a la instrucción del resuelve segundo de la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/002/15 de 02 de enero de 2015; que Instruye a Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., para que entregue hasta el 31 de enero del 2015, las Rosetas en los domicilios señalados en los Certificados SOAT 2015 que no cuenten con la Roseta 2015; debiendo advertirse que ambas sanciones fueron aplicadas, por dos incumplimientos disímiles en dos periodos de tiempo diversos, evidenciándose que tanto el fundamento legal como el hecho en cada una de las Resoluciones Administrativas es heterogéneo.

Ahora bien, respecto a la controversia, si existe violación del debido proceso por falta de motivación y fundamentación de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFPNPSF/URJ-SIREFI N° 072/2015 de 30 de octubre de 2015, resulta preciso señalar que nuestra legislación se sustenta en principios constitucionales; como aquel que garantiza el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la C.P.E. art. 9-I-4, como fines y funciones esenciales del Estado, por ello dicha norma constitucional prevé en su art. 410 que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa y todas las personas naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentra sometidas a la Constitución, por ello el cumplimiento de los principios, derechos y garantías Constitucionales es imperativo.

Asimismo, la C.P.E., art. 115-II, garantiza el derecho al debido proceso cuando señala lo siguiente: “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta y oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”, norma supra-legal aplicable al deber de fundamentación y motivación de un fallo tanto en el ámbito administrativo como jurisdiccional.

En ese marco, la fundamentación y motivación se encuentra estatuida para el ámbito administrativo en el literal e) art. 28 de la L. N° 2341, que señala: “Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto...”, norma relacionada con el art. 30 literal a) del mismo cuerpo legal. Por su parte el Tribunal Constitucional Plurinacional, en su amplia jurisprudencia estableció que la fundamentación y motivación que realice un juez o tribunal ordinario a tiempo de emitir una resolución, debe exponer con claridad los motivos que sustentaron su decisión; en ese sentido, la S.C.P. 0450/2012 de 29 de junio, ratificando lo señalado en la S.C. N° 0863/2007-R de 12 de diciembre, entre otras, refirió que: “...la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió”.

Cabe señalar que la motivación no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo. En cuanto a esta segunda, la motivación puede ser concisa pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el Juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En sentido contrario, cuando la resolución, aun siendo extensa, no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas.

La jurisprudencia señala que el debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales, jurisdiccionales y administrativas, y constituye una garantía de legalidad procesal prevista por el constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales o administrativas. Abarca un conjunto de derechos y garantías mínimas que garantizan el diseño de los procedimientos judiciales y administrativos, entre sus elementos se encuentra la fundamentación y motivación de las resoluciones, a las que toda autoridad a cargo de un proceso está obligada a cumplir, no solamente a efectos de resolver el caso sometido a su conocimiento, sino exponiendo de manera suficiente, las razones que llevaron a tomar cierta decisión, así como las disposiciones legales que sustentan la misma, es decir, debe llevar al convencimiento que se hizo justicia, tanto a las partes, abogados, acusadores y defensores, así como a la opinión pública en general; de lo contrario, no sólo se suprimiría una parte estructural de la resolución sino impediría que las partes del proceso conozcan los motivos que llevaron a dicha autoridad a asumir una determinación, lo que no implica que dicha motivación contenga una exposición ampulosa y sobrecargada de consideraciones y citas legales, basta con que ésta sea concisa pero clara y satisfaga todos los aspectos demandados.

Ahora bien, de la revisión de antecedentes se advierte que la Resolución Ministerial Jerárquica MEFPNPSF/URJ-SIREFI N° 072/15 de 30 de octubre de 2015, contiene la fundamentación técnico-legal y motivación necesaria, resolviendo todos los puntos impugnados por empresa demandante en fase Jerárquica; puntos que fueron absueltos, ajustando sus actuaciones en el procedimiento especial de recursos administrativos previsto por los arts. 64 y 66 de la L. N° 2341 (LPA), en consonancia con el art. 36-a) y b) del D.S. N° 27175, que los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando resuelvan recursos administrativos y cuando deban serlo -como ocurre en el caso de autos- en virtud de disposición legal o reglamentaria expresa; garantizando el estado de derecho, que se constituye en un pilar fundamental de la garantía constitucional del debido proceso, obligación que fue cumplida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas al resolver los puntos objeto del recurso jerárquico, señalando las razones técnico legales de la confirmación de la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria APS/DJ/DS/N° 586/15 de 09 de junio de 2015, efectuando una adecuada fundamentación técnico legal, de conformidad a lo dispuesto por la Ley de Procedimiento Administrativo.

En definitiva, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que no existió error en la resolución del Recurso Jerárquico que se impugna, ni conculcación de normas legales, menos derechos fundamentales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnico-jurídico que se ajusta a derecho; más aún si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución del Recurso Jerárquico impugnado en demanda, conforme se tiene anotado precedentemente.

Consecuentemente, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N 072/15, de 30 de octubre de 2015, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una adecuada valoración y entendimiento normativo, que resguarda el principio de seguridad jurídica, legalidad y debido proceso. En ese entendimiento, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, se concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N 072/15, de 30 de octubre de 2015, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Revocatoria; Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N 586/15 de 09 de junio de 2015, que confirmó la Resolución Administrativa APS/DJ/DS/N 396/15, de 15 de abril de 2015; lo hizo interpretando y aplicando las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar improbadamente la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Alianza Compañía de Seguros y Reaseguros S.A. E.M.A., a través de su apoderado Segundo Luciano Escobar Coronado, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N 072/15, de 30 de octubre de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 5 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



76

Vilma Pérez Viscate c/ Empresa de Correos de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 271 a 286, presentada por Vilma Pérez Viscate, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° 002/2015, de 14 de mayo, pronunciada por el Gerente General de la Empresa de Correos de Bolivia (ECOBOL) en su condición de Máxima Autoridad Ejecutiva, en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Revocatoria N° 026/2014, de 24 de abril; la respuesta negativa a la demanda, que cursa de fs. 327 a 331; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

- a) Inexistencia de infracción de normas jurídicas por falta de respaldo.
- b) 36
- c) probatorio y falta de pronunciamiento a todos los argumentos expuestos en la impugnación.

Acusa que la Autoridad Jerárquica y la Sumariante, han valorado en forma incompleta, defectuosa y con marcado prejuicio subjetivo la prueba presentada como descargo en el sumario interno, sin comprender el alcance real de las funciones desarrolladas en la entidad, estableciendo así responsabilidad por ausencia de supervisión y control "efectivos", sin tomar en cuenta que el término último señalado es discrecional y subjetivo, lesionando con ello el principio de legalidad comprendido en el art. 4-g) de la L. N° 2341, lo cual –refiere– fue reclamado en instancia jerárquica y sobre el que la autoridad jerárquica demandada no se pronunció.

Precisa como prueba incompleta y defectuosamente valorada a la siguiente: Cite DEPFIL 039/2014, de 09 de febrero, Hoja de Ruta 009 de 03/01/2014, además de señalar –en general– toda la prueba presentada en calidad de descargo. Se añade que la autoridad jerárquica no consideró el reconocimiento que hacen las Resoluciones Nos. 020/2014 y 026/2014, sobre el hecho de que la Jefatura de División de Comercialización no dio cumplimiento a sus obligaciones y responsabilidades específicas establecidas en el Manual de Funciones del Departamento de Filatelia. También refiere la falta de consideración de la deslealtad en el cumplimiento de funciones de los dependientes de Filatelia, conforme habría quedado demostrado en la resolución emitida por la sumariante, lo que anularía o tornaría ineficiente cualquier mecanismo de control y supervisión que se realice.

Señala ausencia de respuesta a la solicitud de que se consideren los principios de realidad administrativa y verdad material comprendidos en el art. 180-I de la C.P.E.

Acusa que la Resolución Jerárquica no cumple con la exigencia sobre la necesaria fundamentación legal, la cita de las normas que permitan sustentar la parte dispositiva, además de omitir argumentos expuestos en el recurso.

- b) Vulneración al art. 28 de la L. N° 1178, art. 7-e) del D.S. N° 23318-A, y los principios de legalidad, comunicabilidad y de realidad.

Refiere que la Autoridad Jerárquica y la propia Sumariante desconocieron el informe Cite DEPFIL 039/2014, de 19 de febrero, ya que no tomaron en cuenta que la Jefatura de la División de Comercialización tiene atribuciones propias y deberes específicos, determinados y definidos en el Manual de Funciones del Departamento de Filatelia y que constituyen las obligaciones a cumplir de acuerdo al inc. e) del art. 7 del D.S. N° 23318-A, consustanciales con las obligaciones previstas en el Reglamento Interno de Trabajo y el Manual de Funciones de ECOBOL, disposiciones que fueron vulneradas por la resolución jerárquica impugnada.

Anota que la resolución impugnada así como las que la precedieron, se apartan del principio de legalidad administrativa como principio básico que exige determinar las responsabilidades en directa relación con las funciones, puesto que la resolución desconoce que debe existir un orden de asignación de obligaciones conforme al ordenamiento jurídico para establecer la responsabilidad individual de cada uno de los servidores públicos.

Acusa que la resolución jerárquica se aparta del principio de verdad material comprendido en el art. 180-I de la C.P.E. y el principio de buena fe comprendido en la Ley del Procedimiento Administrativo, al no haber justificado adecuadamente su propia contradicción al afirmar que sí existió control interno y supervisión, pero que éstos fueron insuficientes, más si el propio Gerente General conoció las irregularidades en la

División de Comercialización y no hizo nada al respecto, y menos se pronunció respecto a los reclamos efectuados para el cambio de personal, siendo por lo tanto corresponsable por omisión respecto al incumplimiento de funciones de la Jefatura de Comercialización, de modo que comprometió su imparcialidad ocultando el conocimiento que tenía sobre las inconductas de los funcionarios de la mencionada división.

Refiere que la Resolución impugnada tampoco consideró que en el Derecho Administrativo, por los principios que rigen el mismo, las responsabilidades que emergen por el incumplimiento de funciones generan el principio de incomunicabilidad, por el cual las responsabilidades de los funcionarios no se transmiten a otros.

c) Omisión en la valoración de todas las pruebas presentadas para la averiguación de la verdad material en el cumplimiento de funciones; violación al debido proceso, derecho a la defensa, principio de buena fe y el de congruencia.

Señala que la resolución impugnada no consideró que bajo el principio de responsabilidad personal de los actos del servidor público los alcances de sus funciones específicas no pueden cubrir material y objetivamente las funciones del Jefe de la División de Comercialización. Señala que la resolución jerárquica no fundamentó con sana crítica las obligaciones y deberes específicos cumplidos en el ejercicio de sus funciones, lo es esencial para establecer las responsabilidades.

Cita las SS.CC. N° 1766/2014, de 15 de septiembre, N° 1783/2014, de 15 de septiembre, N° 1668/2004, de 14 de octubre, 10/2013, de 08 de abril, y N° 0436/2010-R, de 28 de junio, referidas al debido proceso, la valoración racional de la prueba, la verdad material y el derecho al debido proceso.

Señala que la resolución impugnada justifica la decisión de reducir la sanción, sólo a los hechos de la valoración de la prueba y la inexistencia de sanción de suspensión sin goce de haberes, omitiendo considerar los demás argumentos.

Añade que la autoridad demandada, arbitrariamente concluye que, al margen de las pruebas señaladas por ella como base para su decisorio, las demás pruebas que cursan de fs. 181 a 208, no merecen mayor análisis porque no demostrarían el control y la supervisión, cuando la autoridad tenía la obligación de fundamentar en debida forma, expresando los motivos de hecho y de derecho cada una de las pruebas relacionadas, lo que no se hizo, por lo que acusa vulneración al debido proceso.

Acusa también vulneración al principio de congruencia debido a que la resolución impugnada, si bien reconoce la eficacia jurídica de las notas, memorándums, circulares, instructivos, llamadas de atención, recordatorios e informes, como actos de control interno, luego refiere "tal vez no en la medida que eran necesarios e indispensables".

d) Violación de los plazos del D.S. N° 23318-A, y silencio administrativo positivo.

Acusa vulneración a los incisos a), c) y e) del art. 22 y art. 29 del D.S. N° 23318-A, modificado por el D.S. N° 26237, al haberse incumplido los términos previstos para el inicio del Sumario Administrativo Interno, la emisión de la Resolución Final del Sumario, la emisión de la Resolución en Revocatoria y la emisión de la Resolución Jerárquica, y consiguientemente han perdido competencia viciando de nulidad las resoluciones dictadas fuera de los plazos previstos en la norma, siendo por ello nula de pleno derecho la Resolución N° 002/2015, de 14 de mayo, por expresa previsión del art. 122 de la C.P.E..

Sin perjuicio de lo señalado, y conforme la línea establecida por el Tribunal Constitucional, ante la pérdida de competencia de la Autoridad Jerárquica opera el silencio administrativo positivo, generando efectos favorables a la parte recurrente, por lo que se debe allanar a la petición contenida en el recurso jerárquico y declarar la inexistencia o exención de la responsabilidad administrativa en su favor. Cita la S.C.P. N° 0215/2013, de 06 de marzo.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, valorando las pruebas aportadas al proceso, o en su caso, aplicando el silencio administrativo positivo, se declare probada la demanda Contenciosa Administrativa en todas sus partes, en consecuencia se revoque o se deje sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico N° 002/2015, de 14 de mayo, consiguientemente también sin efecto la Resolución N° 026/2014, de 24 de abril y el Auto Final del Proceso Administrativo Interno Resolución N° 02/2014, de 02 de abril; y deliberando en el fondo se declare la inexistencia de responsabilidad administrativa en su contra, dejando sin efecto la sanción impuesta.

I.2. De la contestación a la demanda (ECOBOL).

Citada la autoridad demandada (fs. 322), dentro del plazo previsto por ley presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 327 a 331 del expediente principal, bajo los siguientes argumentos:

Que la demandante ejerció el cargo de Jefe del Departamento de Filatelia, por lo que era su responsabilidad velar por el cumplimiento de todas las labores inherentes a su trabajo, liderando las funciones y personal a su cargo, sin evadir responsabilidades al delegar a los funcionarios dependientes.

Que el proceso administrativo llevado adelante tuvo como base las irregularidades en el corte documentario administrativo financiero contable del 03 al 08 de enero de 2014 de la oficina de Filatelia de la Regional La Paz.

Que la prueba de cargo es el Informe Interno 001/2014, de 16 de enero, elaborado por el Auditor Interno de la institución y el Informe Legal 096/2014, de 19 de febrero, elaborado por la Unidad Legal de la empresa y que la prueba de descargo presentada por la procesada sólo hace referencia a memorándums, cites y documentos que hacen conocer la negligencia de sus subalternos y que no la liberan de responsabilidad a la demandante.

Que si bien realiza representación a través del Cite DEPFIL 039/2014, de 19 de febrero, sobre el Informe Interno N° 001/2014, de 16 de enero, sólo apoya su representación en deslindar su responsabilidad dirigiendo las mismas contra el personal subalterno que también fue procesado, y que la mencionada prueba no la exime de responsabilidad.

Anota que la demandante olvida que los documentos que menciona como descargo, no involucran necesariamente control, puesto que se tratan de disposiciones para la realización de actos administrativos, cuando en realidad el control y supervisión significan la actitud de velar por el cumplimiento de las instrucciones que emanan de la autoridad administrativa; por lo que los documentos presentados no constituyen prueba en tal sentido. En cuanto al Memorándum N° 54 de 05 de diciembre de 2012 por el que reitera a la Jefe de la División de Comercialización efectuar la conciliación de las existencias y saldos al 31 de diciembre de 2012 y la elaboración del informe correspondiente, señala que no se trata de un documento que demuestre el control y la supervisión, ya que el control prevé y corrige los errores que surgen en la organización o empresa y la supervisión regula y observa que las actividades estén realizándose y registrándose adecuadamente, lo que no cumplió la demandante.

Aduce que la demandante debió, no sólo limitarse a comunicar los impedimentos suscitados por su personal, sino además a promover el proceso sumarial ofreciendo y produciendo pruebas documentadas que hacían fe de la negligencia de los funcionarios dependientes, en consideración a su cargo de alta responsabilidad; de modo que dichos argumentos sólo pueden constituir atenuantes y no eximentes de responsabilidad.

En cuanto a los reportes diarios, cuyo descargo se basa en instructivos y el Memorándum 053 de 02 de agosto de 2013, refiere la parte demandada, que en su condición de autoridad de la procesada, debió asumir medidas más conducentes a la solución del problema, puesto que una llamada de atención no es tampoco documento que excluya su responsabilidad, más cuando se tratan de negligencias de dependientes, ello sin descuidar que cada funcionario debe asumir responsabilidad por sus actos.

Señala que la realidad muestra una falta de autoridad y una ineficiencia en la gestión de la demandante, toda vez que la autoridad administrativa debe buscar por todos los medios legales, corregir o direccionar las políticas referentes a la solución de los conflictos.

Refiere que no hay vulneración al art. 28 de la L. N° 1178 y los incs. a), c) y e) del D.S. N° 23318-A, puesto que al contrario, se tomó en cuenta dicha normativa, ya que la demandante tuvo la confianza de las autoridades administrativas de su momento para ocupar dicha función, sin embargo la misma fue defraudada, por cuyo motivo se inició proceso administrativo en su contra y sus dependientes.

Anota que se cumplió con el debido proceso y el principio de legalidad, dando oportunidad a la procesada de ejercer todas las acciones que le facultan las leyes para enervar las decisiones e investigaciones producidas en el proceso administrativo y prueba de ello es precisamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta.

En cuanto al principio de comunicabilidad que refiere la demandante, entendiendo que las responsabilidades de los funcionarios no se transmiten a otros, precisamente en su condición de Jefe del Departamento de Filatelia, tenía la responsabilidad de controlar, supervisar, dirigir, conducir y administrar el área que estaba a su cargo para obtener resultados positivos y que al evidenciar el actuar negligente o ineficiente del personal, debió asumir otras medidas y no solo comunicar a las autoridades administrativas.

En relación al argumento de violación de los plazos previstos en el D.S. N° 23318-A y la operatividad del silencio administrativo positivo, contesta señalando que durante la sustanciación del proceso, la procesada tuvo la facultad de impugnar el proceso en sí, las notificaciones y las decisiones, tomando pleno conocimiento de la causa y la aceptación de la parte actora, además que los plazos para las actuaciones están definidas por la L. N° 2341, L. N° 1178 y D.S. N° 23318-A.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare "infundada" la demanda contenciosa administrativa interpuesta por David Núñez Paz, manteniendo firme y subsistente lo dispuesto en la Resolución Jerárquica 002/2015, de 14 de mayo de 2015.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Auto Inicial de Proceso Administrativo Interno N° 015/2014, de 10 de enero, la autoridad sumariante de ECOBOL, dio inicio al Sumario Interno en contra de Vilma Pérez Viscafe y otros, estableciendo la existencia de indicios de responsabilidad administrativa por la vulneración al ordenamiento jurídico administrativo de la entidad. (fs. 226 a 230 de Anexo 1 - Antecedentes Administrativos)

ii) El 02 de abril de 2014, la autoridad sumariante emitió la Resolución o Auto Final del Proceso Administrativo Interno N° 020/2014, de 02 de abril, por el que se resuelve declarar la existencia de responsabilidad administrativa en contra de, entre otros, Vilma Pérez Viscafe, disponiendo la suspensión del cargo por 10 días sin goce de haberes. (fs. 226 a 230 de Anexo 1.- Antecedentes Administrativos)

iii) En Recurso de Revocatoria formulado entre otros, por Vilma Pérez Viscafe, la Autoridad Sumariante emitió la Resolución N° 026/2014, de 24 de abril, por la que resolvió confirmar el Auto Final del Proceso Administrativo Interno N° 020/2014, de 02 de abril. (fs. 242 a 243 de Anexo 1.- Antecedentes Administrativos)

iv) Formulado recurso jerárquico por los agraviados, la Máxima Autoridad Ejecutiva de ECOBOL, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico N° 002/2015, de 14 de mayo, por la que resolvió revocar en parte la Resolución N° 026/2014, de 24 de abril, manteniendo firme y subsistente la determinación de existencia de Responsabilidad Administrativa en la co-procesada Vilma Pérez Viscafe, pero modificando su sanción en el 10% de su haber mensual por única vez. (fs. 256 a 259 de Anexo 1 - Antecedentes Administrativos).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

vi) Concluido el trámite se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 103 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Así formulada la demanda Contenciosa Administrativa, se advierte que el motivo central de la misma tiene que ver con la actividad valorativa de la prueba desplegada por la autoridad demandada en su condición de autoridad jerárquica que resolvió el recurso administrativo en última instancia administrativa; en tal sentido, este Tribunal examinará dicha cuestión de acuerdo a sus competencias.

Para lo señalado, se parte de lo anotado en el Auto de Inicio de Sumario Administrativo Interno N° 015/2014, de 10 de enero, saliente de fs. 60 a 62 del Anexo 1.- Antecedentes Administrativos, en el que se establece la existencia de indicios de responsabilidad administrativa de la ahora demandante por la "ausencia de supervisión y control efectivo sobre las actividades de los funcionarios de la División de Comercialización, sobre los cuales ejerce autoridad y están bajo su dependencia, en tareas relacionadas al manejo adecuado de los valores postales filatélicos y su adecuado registro en el kárdex correspondiente"; a tal efecto, se precisan como normas administrativas infringidas las siguientes: Manual de Funciones de ECOBOL (Funciones) * Dirigir y coordinar las distintas tareas con las oficinas regionales de Filatelia; * Supervisar y controlar la venta de valores postales filatélicos; * Supervisar el material de promoción de cada emisión para su remisión a los interesados, filatelistas, comerciantes y administraciones postales del Exterior; * Elaborar partes diarios de ingresos por concepto de venta de valores filatélicos, efectuar los depósitos bancarios diarios y remitir los partes y boletas de depósito a la Gerencia Financiera, División de Contabilidad. Reglamento Interno de Trabajo de ECOBOL, art. 89 (De las obligaciones), incs.: f) Cumplir fielmente el horario de trabajo así como las labores que les fuera encomendadas; g) Las tareas que le sean asignadas al trabajador o empleado, serán cumplidas personalmente, demostrando eficiencia, éste a su vez deberá acatar órdenes, instrucciones y directivas; h) Cuidar y hacer debido uso de los documentos, materiales y activos fijos existentes en su oficina, siendo el directo responsable de su destrucción o pérdida, y. Vulneración al Principio de Control Interno Gubernamental 1100 y 1300.

Por Resolución Sumarial (Auto Final del Proceso Administrativo Interno) N° 020/2014, de 02 de abril, la Autoridad Administrativa competente declaró la existencia de responsabilidad administrativa, entre otros, de Vilma Pérez Viscáfe, disponiendo la sanción de suspensión del cargo por el término de 10 días sin goce de haberes, al evidenciar la "falta de implantación de control interno en el manejo de valores postales filatélicos en la Regional La Paz y la falta de un adecuado registro y reporte de saldos, contraviniendo las funciones establecidas en el Manual de Procedimientos y Responsabilidades del Departamento de Filatelia en los puntos correspondientes a los Procedimientos Contables, el Manual de Funciones de ECOBOL, el Reglamento Interno de Trabajo de ECOBOL en su art. 89-f), g) y h), y el Principio de Control Interno Gubernamental 1100 (Naturaleza) de Control Interno y 1300 (Responsabilidad)" (sic).

Se estableció por la autoridad Sumariante precitada, que los argumentos y pruebas presentadas por Vilma Pérez Viscáfe (Jefa del Departamento de Filatelia) no fueron suficientes para desvirtuar los cargos en su contra, considerando que sus acciones limitadas a las emisiones de los memorándums de instrucciones o de llamadas de atención, no tuvieron el seguimiento necesario para su cumplimiento, no habiendo agotado las medidas, ya que las notas dirigidas a su jefe inmediato superior, reportando incumplimiento de funciones de sus dependientes, deslindando responsabilidades, tampoco la eximen de responsabilidad, considerando que por su condición de Jefe del Departamento de Filatelia estaba sujeta a cumplir sus funciones de control y supervisión, así como las de dirección y coordinación con toda la diligencia profesional.

Luego de haberse interpuesto recurso de revocatoria y jerárquico por la parte ahora demandante, la autoridad jerárquica previo al examen de la prueba presentada en calidad de descargo por la co-procesada y con un análisis individualizado en el caso de algunas de ellas, llegó a la conclusión de que "si bien Vilma Pérez Viscáfe incurrió en la responsabilidad administrativa por la que se tramitó el proceso interno, "no es menos cierto que por la prueba documental presentada...() realizó actos administrativos que tenían por finalidad el cumplimiento de sus funciones y el de sus dependientes, tal vez no en la medida que eran necesarios e indispensables, pero que sirven para la disminución de la sanción establecida por la autoridad sumariante..." (sic), en cuyo mérito modificó la sanción impuesta por la sumariante, de suspensión de 10 días sin goce de haberes, por sanción (multa) del 10% del haber mensual de la co-procesada, a ser aplicada por única vez.

Se advierte del examen de antecedentes que, las observaciones puntuales referidas por el Auditor Interno y el Asesor Legal de ECOBOL derivados del corte documentario administrativo financiero contable del 03 al 08/01/2014 realizado en la oficina de Filatelia Regional La Paz, y comprendido en el Informe Interno N° 001/2014, de 16 de enero, se refieren a la ausencia de mecanismos de control interno de efectivo y valores postales filatélicos, y la ausencia de control sobre los recursos humanos de la División de Comercialización, siendo la causal primera la que motivó el inicio del sumario interno a la ahora demandante, porque se estableció una ausencia de supervisión y control efectivo sobre las actividades de los funcionarios de la División de Comercialización, sobre los cuales ejerce autoridad y están bajo su dependencia, en tareas relacionadas al manejo adecuado de los valores postales filatélicos y su adecuado registro en el kárdex correspondiente.

Si bien en la demanda Contenciosa Administrativa se acusa la inexistencia de infracción de normas jurídicas por falta de respaldo probatorio, porque se afirma que las autoridades administrativas valoraron en forma incompleta, defectuosa y con marcado prejuicio subjetivo la

prueba presentada como descargo en el sumario interno, señalando así la demandante, que el término “efectivos” es discrecional y subjetivo; empero, más allá de la crítica realizada al empleo del término anotado, que efectivamente es subjetivo, se hace necesario verificar si la funcionaria procesada administrativamente aportó elementos probatorios suficientes que permitan desvirtuar los cargos aperturados en su contra, como es la falta de control y supervisión sobre las actividades de los funcionarios de la División de Comercialización, sobre los cuales ejerce autoridad y están bajo su dependencia, en tareas relacionadas al manejo adecuado de los valores postales filatélicos y su adecuado registro en el kardex correspondiente, cuestión que, por los antecedentes descritos atinge a una de las funciones establecidas administrativamente para la funcionaria demandante.

En tal sentido, la demandante señala como prueba al respecto las notas, instructivos, memorándums, llamadas de atención y representaciones que se hubieren realizado para el cumplimiento de las funciones extrañadas y anotadas en la normativa interna de ECOBOL, documentación sobre la cual además se acusa “omisión valorativa”, sin que exista precisión sobre la referida prueba, empero, por la precisión establecida en la resolución jerárquica impugnada, sería la literal cursante de fs. 181 a 218 del Anexo 1 de antecedentes administrativos; sin embargo, a criterio de esta Sala, dicha acusación de omisión valorativa no es evidente, dado que se advierte en la resolución jerárquica impugnada, que la mencionada prueba fue considerada y valorada en instancia jerárquica por la autoridad demandada, a ello obedece precisamente el razonamiento desarrollado en el punto 2.2. del único considerando de la resolución jerárquica en cuestión, en el que se señala la prueba pertinente y necesaria para su consideración a efectos del decisorio, y la prueba literal restante que a criterio de la autoridad jerárquica, no merecía mayor análisis por tratarse sólo de notas e informes dirigidos a otras autoridades superiores de la Sra. Pérez, en las que si bien se daría a conocer la situación de su dependencia y la de sus funcionarios, no demostraría el control y supervisión que habría existido sobre estos últimos.

Así, revisadas las literales mencionadas en el párrafo precedente ésta Sala encuentra errónea su valoración, puesto que del atento cotejo de las mismas se evidencian actos administrativos que demuestran una labor de supervisión y control por la persona ahora demandante en su condición de Jefe del Departamento de Filatelia Regional La Paz, y en ese sentido se tiene concluido por la propia autoridad demandada cuando, al valorar las literales de fs. 188 a 190, 192, 202, 205 y 207 a 209 de obrados, señaló en el punto 2.8 del único considerando de la resolución impugnada, que al referirse a Vilma Pérez Viscafé dejó escrito “...no es menos cierto que por la prueba documental que presentó, y que fue considerada como se mencionó líneas supra, realizó actos que tenían como finalidad el cumplimiento de sus funciones y el de sus dependientes... (.)” (sic); prueba a la que además corresponde agregar la cursante a fs. 182 de 06/05/2013, 184 a 185 de 07/02/2012, fs. 186 de 16/01/2012, fs. 191 de 21/09/2013, fs. 193 de 03/07/2013, 194 a 199, fs. 203 de 05/06/2013, fs. 206 de 28/02/2013, fs. 208 de 05/02/2013, fs. 209 de 26/06/2012 y fs. 210 de 05/12/2012, que refieren, en igual situación a la prueba considerada positivamente por la autoridad jerárquica, actos administrativos concretos que conllevan supervisión y fiscalización de las actividades sobre el registro de sellos postales y material filatélico, con anterioridad al corte documental que motivó el Informe Interno N° 001/2014, de 16 de enero, ello tomando en cuenta que la observación ya fue efectuada en un Informe de Auditoría Interna UAI N° 004/2012, referente al seguimiento a las recomendaciones del Informe UAI N° 004/2011 sobre la confiabilidad de los Estados Financieros al 31/12/2010.

En ese sentido, resulta poco objetivo lo afirmado por la autoridad jerárquica de la empresa demandada, de que al margen de la prueba que fue considerada favorablemente como descargo, las restantes literales no demostrarían actividades de fiscalización y control de la trabajadora ahora demandante porque sólo se tratarían de notas e informes dirigidos a otras autoridades superiores, cuando es claro que la verificación de la labor de supervisión y fiscalización sobre las actividades de los dependientes, no sólo puede estar declarada en actos dirigidos concretamente a los dependientes, sino también a los superiores y los iguales en jerarquía, tomando en cuenta que la labor administrativa es única. Por otra parte, resulta frágil el argumento en sentido que los actos administrativos de control y fiscalización verificados “no fueron en la medida que eran necesarios e indispensables” como se anota en la resolución jerárquica impugnada, y que coincide con lo sostenido por la Sumariante al señalar “la ausencia de supervisión y control efectivo”; sin considerar que la exigencia de “lo necesario” o “control efectivo”, resulta absolutamente subjetiva al no estar comprendida en la norma administrativa que se considera fue infringida, y que por lo tanto no pueden fundar una sanción disciplinaria.

Cabe destacar que, si bien es evidente que el ejercicio de la potestad sancionadora se traduce en una actividad administrativa discrecional, puesto que si bien la norma determina las faltas, las sanciones y el procedimiento, la imputación concreta de la falta, al apreciar la conveniencia de sancionar o no al agente, implica una valoración que cae en la esfera de la discrecionalidad, por lo que dicha imputación debe encontrarse en el marco de la racionalidad, sin descuidar en ello que los elementos reunidos en el sumario administrativo deben apreciarse con criterio de responsabilidad administrativa.

En tal sentido, se concluye que los elementos probatorios aportados al proceso administrativo por la funcionaria procesada y hoy demandante no fueron adecuadamente valorados, habiéndose incurrido en error en su apreciación conforme a lo anotado precedentemente, al haberse evidenciado por ésta Sala que Vilma Pérez Viscafé, en su condición de Jefe del Departamento de Filatelia de ECOBOL, realizó actos concretos de fiscalización y supervisión de las actividades sobre el registro de sellos postales y material filatélico, por lo que resulta un exceso la imposición de la sanción impuesta en su contra, puesto que para que un acto administrativo sea considerado lícito, debe cumplir, entre otros, con el principio de legalidad como señala el art. 6 del D.S. N° 23318-A; correspondiendo en tal sentido dejar sin efecto la sanción impuesta en su contra por haberse dispuesto la misma en inobservancia de del principio de legalidad que rige el derecho administrativo sancionador, entre otros, conforme a los fundamentos anotados precedentemente.

En cuanto al argumento referido al incumplimiento de los plazos establecidos en el D.S. N° 23318-A, modificado en parte por el D.S. N° 26237 de 29 de junio de 2001, corresponde dejar establecido que, la cuestión denunciada no acarrea la nulidad de los actos administrativos desarrollados por los funcionarios que incumplieron los plazos, en aplicación al principio de legalidad que rige toda nulidad procesal, lo que no exime de la responsabilidad por la función pública de los que así hayan obrado, conforme a las funciones y deberes contempladas en la norma administrativa correspondiente y lo dispuesto en el art. 17-IV de la L. N° 2341; de modo que no se acomoda a derecho señalar, que por haber emitido las resoluciones correspondientes fuera de los plazos señalados por la norma, éstos hubieren perdido competencia, cuando dicha

consecuencia jurídica no se encuentra contemplada en la L. N° 1178 y D.S. N° 23318-A modificado en parte por el D.S. N° 26237, como tampoco por la L. N° 2341 y su Decreto Reglamentario N 27113, por lo que no corresponde la aplicación de la regla contemplada en el art. 122 de la C.P.E..

De otra parte, se debe tener presente que no se tiene regulado el silencio administrativo positivo en el ámbito de la Responsabilidad por la Función Pública, lo que hace inviable el argumento al respecto, tomando en cuenta que, conforme lo dispuesto por el art. 17-V de la L. N° 2341, el silencio de la administración será considerado como una decisión positiva, exclusivamente en aquellos trámites expresamente previstos en disposiciones reglamentarias especiales, y es en ese sentido que se tiene razonado en las Sentencias Constitucionales que la propia actora refiere en su demanda, por lo que resulta infundado pretender se aplique dicha figura en el caso en cuestión.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 271 a 286, presentada por Vilma Pérez Viscafe, conforme a los fundamentos expuestos, consiguientemente se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° 002/2015, de 14 de mayo, pronunciada por el Gerente General de ECOBOL en su condición de Máxima Autoridad Ejecutiva, así como sus precedentes signadas con los Nos. 026/14, de 24 de abril y 02/2014, de 02 de abril, las últimas emitidas por la Autoridad Sumariante de ECOBOL.

Sin costas ni costos por disposición del art. 39 de la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990 y art. 52 del D.S. N° 23215 de 22 de julio de 1992.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 5 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



77

Dora Benjamina Bobarin Campos c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 119-1215 interpuesta por Luis Zarate, en representación legal de Dora Benjamina Bobarin Campos, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril, cursante a fs. 99-109; la contestación a la demanda de fs. 119-125; el decreto de autos para sentencia de fs. 204; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 31 de diciembre de 2013, la ADA SETA, por cuenta de su comitente Bobarin Campos Dora Benjamina, validó la DUI C-11774 ANTE LA Administración de Aduana Zona Franca Industrial El Alto, que consigna al vehículo Camión, Marca Nissan, tipo Cóndor, chasis MK37C05238.

En 18 de junio de 2014, la Administración Aduanera notificó a Bobarin Campos Dora Benjamina y a ADA SETA, con el Acta de Intervención NELALZI-C-0011/2014 de 23 de junio, que refiere según Informes Técnicos, en cumplimiento al inc. u), art. 3 del D.S. N° 1606. Se determinó que el año modelo del vehículo, es 2007; por lo que está prohibida su importación, de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 9-f) del D.S. N° 29836 y 181-f) de la L. N° 2492, concediendo el plazo de 3 días para presentar descargos, estableciendo por tributos 10.999,84 UFV.

En 20 de agosto de 2014, la Administración Aduanera notificó a Bobarin Campos Dora Benjamina y a ADA SETA y al usuario de Zona Franca Guido Bonifacio Huarachi Choque, con la Resolución Sancionatoria N AN-GRLPZ-ELALZI 13/2014 de 31 de julio, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo del vehículo descrito en el Acta de Intervención.

En 05 de septiembre de 2014, Dora Benjamina Bobarin Campos a través de su representante legal interpone Recurso de Alzada, resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0900/2014 de 05 de diciembre, que confirma la Resolución Sancionatoria N AN-GRLPZ-ELALZI 13/2014 de 31 de julio.

En 29 de diciembre de 2014, Dora Benjamina Bobarin Campos a través de su representante legal interpone Recurso Jerárquico resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0284/2015 de 24 de febrero, que anula la Resolución de Alzada hasta el Acta de Intervención N° ELALZI-C-0011/2014 de 23 de junio, debiendo emitirse nueva Acta de Intervención Contravencional.

En 26 de agosto de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Dora Benjamina Bobarin Campos y a la ADA SETA con el Acta de Intervención Contravencional ELALZI-C-0011/2015 de 19 de agosto.

En 23 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Dora Benjamina Bobarin Campos y a la ADA SETA con la Resolución Sancionatoria N° ELALZI-RC-0002/2015 de 18 de septiembre, que declaró probada la comisión de la Contravención Aduanera por contrabando del camión descrito en el Acta de Intervención Contravencional.

Una vez interpuesto el Recurso de Alzada por Dora Benjamina Bobarin Campos a través de su representante legal, este es resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0056/2016 de 25 de enero, por el que se confirma la Resolución Sancionatoria N° ELALZI-RC-0002/2015 de 18 de septiembre, manteniéndose firme y subsistente el comiso definitivo del vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional.

Una vez interpuesto el Recurso Jerárquico por Dora Benjamina Bobarin Campos, este es resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril por el que se resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0056/2016 de 25 de enero.

CONSIDERANDO: II.-

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, luego de realizar una relación de antecedentes, bajo el denominativo de "Demanda Contenciosa Administrativa", manifiesta que:

En los hechos, las autoridades administrativas de la Aduana Nacional y la Autoridad General de Impugnación Tributaria han socavado el derecho del contribuyente, haciendo uso y respaldando ilegalmente procedimientos normativos inadecuados durante el proceso de averiguación de la verdad jurídica, forzando con ello a una tesis falsa de los hechos.

Durante el aforo nunca se pudo establecer el año de Modelo del Vehículo con Póliza de Importación o Declaración única de Importación DUI C-11774, y por el simple hecho que en el aforo no se pueda determinar el modelo o año de producción es que basándose en un informe determinan el supuesto contrabando. La consecuencia de esa violación es la nulidad de los actos de la Administración Tributaria Aduanera.

Además de haber conculcado la garantía del debido proceso, la Aduana y la AGIT han violado principios constitucionales básicos en su función de jueces administrativos, ya que en lugar de buscar la verdad material que busca el procedimiento administrativo, se han apegado a la verdad tasada que rige el proceso civil. En ese sentido transcribe el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

En relación a la violación al debido proceso el demandante indica que se ha incautado su vehículo sin orden legal de secuestro y se ha realizado la inspección física como si estuviera ante un control diferido inmediato. Indicando, que a momento de realizar el aforo físico, no se ha considerado que si bien el Técnico aforador es un profesional especializado en materia aduanera, no es un perito especializado en vehículos, puesto que en su informe indica que no se ha podido determinar el año de fabricación o producción, por lo que se han producido dos informes de DIPROVE, el último que concluye que el vehículo es modelo 2008.

Al no haber considerado un informe que es emanado de peritos especializados que en este caso viene a ser la IITCUP y DIPROVE, ha incurrido en nulidad, en aplicación del art. 122 de la C.P.E. Por tanto siendo esta una garantía constitucional, corresponde disponer la nulidad de los actos administrativos, por haber perpetrado un acto de decomiso sin considerar la usurpación de funciones que no le competen. Nulidad absoluta que está sancionada por el art. 35-c) de la L. N° 2341.

En relación a la violación del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y consiguiente violación de los principios de legalidad, principio de fundamentación, motivación y del derecho a la defensa, el demandado indica que la AGIT no se ha pronunciado sobre el Informe Técnico Automotriz evacuado por la IITCUP, donde claramente se evidencia y/o determina que el año de modelo es 2008 y el año de fabricación 2007. Tampoco se pronuncia sobre la certificación notarial sobre el carro THR de la R.K. Internacional del Japón, en la claramente se establece que el primer registro es el segundo periodo del año 2007 y por lo tanto el modelo corresponde al 2008 conforme establece el D.S. N° 1606 de 12 de junio de 2013 en su art. 3-u). al respecto la Embajada del Japón, mediante Oficio GR-495-103-2016 remitido al Ministerio de Relaciones Exteriores estableció que esa misión diplomática no certifica información relacionada a transacciones comerciales entre privados, incluyendo información sobre las fechas de fabricación o modelos de vehículos comercializados. Por lo que la opinión de la carta GO-291-150-2016 de la Asesora de la Sección Económica de la Embajada del Japón, no es una certificación autorizada por el Oficio GRL-495-103-2016 de la misma Embajada del Japón y además está referido al año de fabricación del vehículo y no así su modelo.

En el presente caso, señala el demandante, que DIPROVE Y EL IITCUP han determinado el modelo del vehículo por lo que no es aplicable la presunción de lo dispuesto por el art. 3-u) del D.S. N° 1606 que indica que cuando no sea posible identificar el año del modelo se debe tomar el periodo de fabricación. En el presente caso si ha sido posible identificar el año de modelo por parte de DIPROVE y el IITCUP, por lo tanto no es aplicable la presunción del art. 3-u) del D.S. N° 1606. Informes que se encuentran en poder la AGIT pidiendo se tengan presentes según lo dispuesto por el art. 76 del CTB. Señalando además que la Aduana Nacional en ningún momento objetó la prueba ofrecida y con ello se convalidó la misma como verdad material con arreglo al art. 147 del Cód. Proc. Civ., lo que lleva a que la Aduana también haya tenido oportunidad de objetar la prueba ofrecida, sin que lo haya hecho, ha consolidado la verdad material consagrada en el art. 4 de la L. N° 2341, así como el art. 217 del CTB. Afirmando a continuación que como verdad material, el vehículo corresponde a un modelo 2008 tal como lo ha determinado DIPROVE e IITCUP por lo que no es aplicable la presunción del segundo párrafo del art. 3-u) del D.S. N° 1606, ya que el modelo

sí ha sido determinado por lo que no es necesaria ninguna interpretación. Vulnerando en consecuencia la referida norma en su art. 3, que establece, que en caso de que no se pueda determinar el modelo del vehículo se presumirá este con la fecha de fabricación, existiendo falta de valoración de la prueba en ese sentido. Citando a continuación la S.C. N° 21/2007-R de 10 de mayo; S.C. N° 119/2003-R de 28 de enero; S.C. N° 929/2005-R de 12 de agosto; los arts. 9-2), 178-I, 115-II, 117-I, 119 de la C.P.E., referidas a la seguridad jurídica, debido proceso y derecho a la defensa, así como los arts. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo y 6 del Cód. Trib.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda Contenciosa Administrativa, solicitando se declare probada la demanda y se declare nula y sin valor legal la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0353/2016 de 11 de abril, dejando sin efecto el comiso del vehículo.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 29 de julio de 2016, cursante a fs. 122, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Aduana Zona Franca Comercial Industrial El Alto de la Aduana Nacional, ordenando su ejecución al Tribunal Departamental de la Paz.

II.1.3. Citación al demandado.

En fecha 19 de diciembre de 2016, a hrs. 16:57 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 161.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT), representanta legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 181-186, responde negativamente la demanda señalando que:

Con relación a la violación al debido proceso señala, que la parte actora interpuso el Recurso Jerárquico bajo el argumento de que la AGIT, no tomó en cuenta el Informe Técnico Automotriz elaborado por el IITCUP, que establece que el modelo es 2008, así como los argumentos de que no se utilizó la página www.oliac.com/autos/, contraviniendo el Fax ANGEPC-F-001/2013 de 15 de febrero y el Fax complementario ANGNGC-DNPNC-F-017/09; además de la vulneración al art. 3-u) del D.S. N° 1606, señalando que la Resolución de Alzada incurrió en falta de fundamentación, razón por la que pidió se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico de 25 de enero de 2016 y Resolución Sancionatoria de 18 de septiembre de 2015, toda vez que el informe del IITCUP, estableció que el vehículo objeto del presente proceso, corresponde a un modelo 2008, o se anule hasta el vicio más antiguo denunciado. En consecuencia en absoluta sujeción del principio de congruencia transcribe sus argumentos expuestos en la Resolución Jerárquica al respecto. Señalando a continuación que se puede evidenciar que la AGIT ha obrado y resuelto en el marco del debido proceso en sus elementos de fundamentación y congruencia, considerando tener presente lo dispuesto en los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492; art. 198-e) y 211-I de la L. N° 3092, que establecen de forma clara que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos en estricta observancia de los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Citando a ese efecto la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio. Afirmando a continuación que esa instancia jerárquica se ha pronunciado sobre los aspectos impugnados quedando desvirtuado el argumento por la parte demandante, no habiendo incurrido en ninguna vulneración al debido proceso, todo en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y art. 211 de la L. N° 3092, tal cual lo exigen los arts. 28-e) y 30-a) y e) de la L. N° 2341.

En relación a la violación del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y violación de los principios de legalidad, fundamentación, motivación y derecho a la defensa, el demandado indica que no existe violación al principio de legalidad, cuando la normativa vigente claramente señala la exigencia de ley previa, como única fuente creadora de delitos y penas, y en caso concreto de los antecedentes y su compulsión, observa que el comiso y la captura del vehículo en cuestión es identificable; observando también que el 29 de septiembre de 2016 el representante de Dora Benjamina Bobarín Campos, presentó a esa instancia jerárquica, en calidad de prueba de reciente obtención, el Informe Técnico Automotriz RUP-52001613/15 ampliatorio emitido por el IITCUP, concluyendo que el año de fabricación es el 2007 y el año del modelo 2008, sin embargo de la revisión de dicho documento en el muestrario fotográfico del punto 7.3 se consigna la fecha de 22 de junio de 2007, aspecto que mantiene la duda razonable en cuanto al año de modelo del vehículo, toda vez que no es contundente en sus apreciaciones respecto a la información hallada en la verificación realizada, sino que pareciera conformar el informe de Trabajo Técnico de Vehículo de 24 y 25 de mayo de 2015 elaborado por DIPROVE, razón por la que se desestimó la referida prueba, en virtud de que la misma no logró desvirtuar los cargos formulados por la Administración Aduanera. Al respecto, señala el demandado, con la finalidad de despejar la referida duda razonable, en observancia del principio de verdad material, previsto en el art. 4-d) de la L. N° 2341, arts. 200-I y 210-I del Cód. Trib., la AGIT solicitó a DIPROVE certifique el mes de fabricación y el año de modelo del vehículo, instancia que concluyó señalando como año de fabricación 2007 y año de modelo 2008, extremo que difiere del primer informe emitido por esa repartición policial; por lo que al persistir la duda razonable y toda vez que el sujeto pasivo presentó en etapa administrativa el Certificado de Exportación N° 02884, traducido por la Embajada de Japón en Bolivia, se solicitó a dicha Embajada si la fecha del primer registro consignada en el referido certificado, constituye el mes y año de fabricación del vehículo; en atención a lo solicitado, la Asesora de la sección Economía, mediante oficio confirma que la fecha de fabricación es el año 2007. Por lo que la AGIT no ha omitido la consideración y/o valoración de las pruebas aportadas por las partes, sino más bien ha aplicado el principio de verdad material, evidencio de forma objetiva y fehaciente que el mes de fabricación del vehículo corresponde al mes de junio de 2007, conforme se desprende de la información obtenida de la empresa Fabricante UD TRUCKS, se establece que el año de modelo del vehículo es 2007, por lo que en observancia del principio de legalidad y lo dispuesto en el inc. u) del art. 3 del D.S. N° 1606, relativo a la prohibición de importación, de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 181-f) de la L. N° 2492 y 3 del D.S. N° 29836 que incorporó el inc. f) al art. 9

del Anexo del D.S. N° 28963, esa instancia Jerárquica resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada, por lo tanto quedó firme y subsistente la Resolución Sancionatoria que dispuso el comiso definitivo del camión descrito en el Acta de Intervención Contravencional, con lo que queda desvirtuado el argumento de falta de fundamentación y motivación denunciados. Citando la S.C.P. N° 0903/2012 de 22 de agosto y la jurisprudencia contenida en el A.S. N° 676. Ratificándose finalmente en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, haciendo uso de la réplica a fs. 190-191 y dúplica a fs. 202-203 y no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 30 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 204.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

En ese entendido, compulsados de los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales y Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0353/2016 de 11 de abril, que resuelve el Recurso Jerárquico, se establece que para el caso de autos, el objeto de la controversia está circunscrita a la violación al debido proceso, violación al art. 4 de la L. N° 2341, así como de los principios de legalidad, fundamentación, motivación y derecho a la defensa en los que hubiera incurrido la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables, conforme a lo siguiente:

En relación a la violación al debido proceso, de la revisión de antecedentes y lectura de la resolución jerárquica impugnada, se establece que ésta fue pronunciada sobre todos y cada uno de los motivos y puntos del Recurso Jerárquico planteado por el demandante; habiendo las Autoridades de Impugnación Tributaria en las instancias de Alzada y Jerárquica, identificando con precisión los puntos de controversia, desarrollando los fundamentos técnico jurídicos suficientes en relación a los aspectos cuestionados por la recurrente, en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, en el sentido de: "conocer y resolver, de manera fundamentada, los Recursos Jerárquicos contra las Resoluciones de los Subintendentes Tributarios Regionales", y art. 211 de la L. N° 3092, tal cual exige los arts. 28-e) y 30-a) de la L. N° 2341; consiguientemente, no es evidente que la Resolución impugnada adolezca de falta de motivación y fundamentación. Si bien la motivación y fundamentación no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, no es menos cierto, que debe responder todos los puntos de agravio demandados tal cual sucede en el caso de autos; pues del contenido de la resolución impugnada se evidencia que sus fundamentos contienen las debidas apreciaciones, valoraciones, hechos, antecedentes y derecho aplicable conforme exige el art. 211 de la L. N° 3092, entendiéndose en consecuencia que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas, no encontrándose ninguna omisión indebida o violación al respecto, al haber cumplido a momento de emitir Resolución, con los presupuestos exigidos por el art. 28-e) de la L. N° 2341 que establece: "Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto...", norma relacionada con el art. 30-a) del mismo cuerpo legal, concordante con el art. 31-II del D.S. N° 27113.

En este sentido, se constata que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril, contiene la fundamentación y motivación sobre los aspectos cuestionados por el demandante en el marco del principio de congruencia que hace a la garantía del debido proceso; por lo que la actuación de la autoridad administrativa demandada, no ha lesionado el debido proceso previsto por el art. 115 de la C.P.E., y menos aún incurrir en alguna causal que amerite la nulidad de la Resolución Jerárquica Impugnada.

En relación a la violación del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y los principios de legalidad, fundamentación y motivación, así como del derecho a la defensa, es de advertir, sin que signifique nueva valoración de la prueba producida durante el proceso administrativo en sus instancias respectivas; el reclamo del demandante se concreta en el hecho de que la AGIT no se habría pronunciado sobre el Informe Técnico Automotriz evacuado por la IITCUP y Certificación Notarial, por las que se establece que el año de modelo del vehículo es el 2008 y el año de fabricación el 2007 para el caso del informe de IITCUP y que el primer registro es el segundo periodo del 2007 correspondiendo el modelo al 2008 según la Certificación; por lo que no sería aplicable la presunción dispuesta en el art. 3-u) del D.S. N° 1606.

Al respecto, conforme se advierte de antecedentes administrativos, la duda generada con la presentación de la prueba por parte de la parte demandante, señalada precedentemente, ha sido debidamente contrastada y valorada por la Autoridad Jerárquica a tiempo de emitir la Resolución impugnada, en razón a que las conclusiones del Informe Técnico Automotriz RUP-52001613/15 ampliatorio, conforme los fundamentos del demandado, demuestran que el referido documento en su muestrario fotográfico consigna una fecha distinta en cuanto al año de modelo del motorizado, por lo que no serían determinantes sus apreciaciones. Documental que además, contrariamente a lo afirmado por el

demandante, sí fue considerada en el punto xiii de la Fundamentación Técnico-Jurídica de la Resolución Jerárquica, más aún cuando esa instancia Jerárquica, conforme el punto xiv de la referida Fundamentación Técnico-Jurídica, consideró también aquellos elementos de juicio que por su contenido, fueron contundentes para establecer, a partir de la información proporcionada mediante oficio GO-291-150-2016 de 30 de marzo de 2016, solicitada a la Embajada del Japón, el año de fabricación del vehículo, al establecer que: "... Cabe aclarar, de acuerdo al citado documento y la información de la empresa fabricante, UD Trucks (anteriormente Nissan Diésel), se confirma que la fecha de fabricación es junio de 2007"; información que contrastada con la certificación emitida por DIPROVE se confirma, concluyéndose en definitiva que el año de modelo del vehículo es el 2007, precisamente en aplicación de lo establecido en el art. 3-u) del D.S. N° 1606, encontrándose en consecuencia el vehículo prohibido de importación, conforme lo previsto en el art. 181-f) de la L. N° 2492, y art. 3 del D.S. N° 29836 que incorpora el inc. f) al art. 9 del Anexo del D.S. N° 28963. Todo lo anterior en aplicación también del principio de verdad material conforme se tiene fundamentado; no existiendo en consecuencia evidencia de que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ0353/2016 de 11 de abril, haya incurrido en la violación al art. 4 de la L. N° 2341 y/o violación de los principios de legalidad, fundamentación y motivación o derecho a la defensa acusados por la parte demandante.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, en conclusión se establece que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril, este Tribunal Supremo de Justicia, evidencia que la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada, realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad, verdad material y derecho a la defensa conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando declara, IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 119-1215 interpuesta por Luis Zarate, en representación legal de Dora Benjamina Bobarin Campos, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0353/2016 de 11 de abril, cursante a fs. 99-109 de obrados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 5 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



78

**Aduana Interior Cochabamba-Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por Licet García Molina, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 01528/15 de 28 de agosto de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 10 a 14 del (1er. Cuerpo), interpuesta por Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Licet Silvana García Molina, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -R.J. N° 1528/2015 de 28 de agosto, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 3 a 9); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 29 a 33);

El memorial de réplica de fs. 67 a 68 y el de dúplica de fs. 71 a 72; Decreto de Admisión (fs. 18) de 07 de diciembre de 2015; los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 28/11/2014 el Comando de Control Operativo Aduanero en la tranca de la localidad de Suticollo del Departamento de Cochabamba, efectuó el comiso del camión marca Volvo, color verde, con placa de control 693-I LXL, conducido por el Sr. Marcos Nogales Fernández, mismo que transportaba 300 quintales de harina de trigo marca Pampa Blanca de procedencia extranjera y cajas de cartón conteniendo budín de producción nacional. A momento del Comiso el chofer del camión no presenta documentación que respalde la legal internación de las mercancías de procedencia extranjera, emitiéndose en fecha 28/11/14 el Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0498/2014 caso denominado "Suticollo 252".

En 09/12/2014 Walter Monina Camacho en representación de Molino Andino SA. Remite memorial adjuntando documentación de descargo de la mercadería comisada. En respuesta la Aduana Interior Cochabamba emite proveído N° AN-CBBCO/01064/2014, de fecha 10/12/2014, rechazando los descargos presentados por extemporáneos.

En 17/12/2014 se notifica a Walter Molina Camacho en representación de Molino Andino S.A. con el proveído N° AN-CBBCI/1064/2014 de 10/12/2014, conforme el art. 90 del CTB- L. N° 2492. En 22/12/2014 Emite R.A. N° AN-GRCGR-CBBCI 0708/2014, mismo que en su parte resolutive primera establece: "Declarar probado en parte el contrabando contravencional atribuido a Marcos Nogales Fernández, Valentín García Callao y la empresa Molino Andino S.A., representada legalmente por Walter Molina Camacho, por la mercancía comisada descrita en el ítem 3 según Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0498/2014 de fecha 28/11/2014, disponiendo el Comiso Definitivo del Ítem 3 (300) Quintales de Harina de Trigo detallados en el Acta de Inventario de la Mercancía Decomisada.

Recurso de alzada.

Ante la determinación de la Aduana Interior Cochabamba, Walter Molina Camacho en representación de Molino Andino S.A. plantea Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa AN-GRCG-CBBCI 00708/2014, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, entidad que resuelve revocar parcialmente la Resolución Administrativa de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, correspondiendo la devolución del ítem 3 descrito en el acto impugnado, mediante resolución ARIT-CBA/RA 0456/2015 de 18 de mayo de 2015

Recurso jerárquico.

La Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, recurre la resolución de Recurso de Alzada interponiendo Recurso Jerárquico el cual fue resuelto por la Autoridad de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1528/2015 de 28 de agosto de 2015, resolviendo confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0456/2015 de 18 de mayo de 2015, en consecuencia, deja sin efecto el comiso definitivo del ítem 3 descrito en la R.A. N° AN-GRCGR-CBBCI 0708/2014 de 22 de diciembre de 2014, emitida por la Administración de Aduana Interior Cochabamba.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

El memorial de demanda contiene en primera instancia los antecedentes y hechos en que se funda la demanda, acápite en el cual detalla de manera pormenorizada lo ocurrido en cuanto al decomiso de las mercancías y un resumen sucinto de los recursos planteados y resueltos tanto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba como ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Posteriormente en el punto sucesivo efectúa análisis técnico documental, donde señala los pormenores del Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-0773/2014 aduciendo que dicho documento debe establecer si la documentación presentada de descargo Amparo o No ampara la mercancía decomisada, procediéndose a la evaluación y compulsión de los documentos de descargo presentados, considerando los datos existentes en el Acta de Entrega de Inventario y Valoración realizada al 100%.

Concluyendo que revisada la documentación de antecedentes determina:

a) Que al no haberse remitido documentación de descargo en el plazo establecido por el art. 98 del Cód. Trib. Boliviano; que demuestre la legal importación de las Harinas incautadas y manifestadas en el ítem 3 descrito en el punto III. Aforo Físico; se considera que las mercancías mencionadas, No se encuentran amparadas con documento alguno que demuestre su legal importación.

Normativa incumplida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Pone en evidencia que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA/15, de 18 de mayo de 2015, causa agravio a los intereses del Estado porque incumplió la normativa legal. Transcribiendo la parte considerativa de la Resolución de Recurso Jerárquico que versa sobre la identificación de la Litis y la consiguiente consideración de la presentación de las pruebas en el marco del Cód. Trib. Boliviano L. N° 2492. Continúa indicando que la apreciación de la autoridad de Impugnación Tributaria, es errada ya que basa su análisis en documentación que fue presentada de forma extemporánea pasando por alto lo establecido en el art. 81 del Cód. Trib. Boliviano, considerando además que su análisis resulta atentatorio contra el debido proceso ya que según lo manifestado, la presentación de descargo podría efectuarse en cualquier momento siendo este acto considerado como notificación, lo vulneraría toda norma.

Asevera que en la presentación de pruebas de descargo, el recurrente de la misma forma como obró la administración aduanera debe cumplir con sus deberes establecidos en el ordenamiento jurídico vigente, con respecto a Conocer cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes (C.P.E., art. 108-1), así como facilitar las tareas de control, determinación comprobación verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la administración tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones (CTB, art. 70-6).

Así también se refiere a la L. N° 3092 de 07 de julio de 2005, que forma parte del Cód. Trib. Boliviano, donde establece el Procedimiento para el conocimiento y resolución de los recursos de alzada y jerárquico, aplicables ante la autoridad de impugnación tributaria-

disposición legal de imperativo cumplimiento por parte del recurrente y las administraciones tributarias, transcribiendo al efecto el art. 215 (medios, carga y apreciación de la Prueba).

Continúa refiriéndose respecto a la apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas presentadas en los Recursos Administrativos art. 215 del CTB. Así también desarrollo el art. 81 del mismo cuerpo legal, referido a que las pruebas se deben apreciar de acuerdo a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las pruebas ofrecidas fuera de plazo, resaltando estos puntos.

Sostiene que en el presente caso claramente se demuestra en las pruebas de descargo que la documentación se presentó extemporáneamente de la notificación del Acta de Intervención. Establece que no puede ser ignorada ni destruida la disposición normativa para la apreciación y los requisitos para la presentación de la prueba en Recursos Administrativos, toda vez que se estaría desnaturalizando y soslayando el carácter dispositivo del proceso administrativo, refiriéndose a la prueba de reciente obtención, indica que es el mecanismo legal que debió prever el recurrente para presentar su prueba documental extemporánea, haciendo referencia a la S.C. N° 1642/10-R de 15 de octubre de 2010, resaltando el Principio de Preclusión.

Manifiesta que es una condición sine qua non para el recurrente, probar que la falta de presentación de la prueba de descargo dentro el plazo otorgado por ley, no fue causa propia, a cuya falta se entiende que opera el Principio de Preclusión y oportunidad.

Considera que al no haber remitido documentación de descargo en el plazo respectivo, que demuestre la legal importación de las harinas incautadas y manifestadas en el ítem 3 descrito en el acta de intervención COARCBA-C-0498/2014; se determina que las mercancías mencionadas, no se encuentran amparadas con documento alguno; asimismo, la documentación a la que hace mención la Autoridad de Impugnación Tributaria, no se encontraba en la carpeta de antecedentes al momento de elaborar el Informe Técnico.

Expone que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 01528/15 de 28 de agosto de 2015, afecta los intereses del Estado y causa agravios, que carece de objetividad y omite el cumplimiento a normativa aduanera específica al resolver dejar sin efecto el comiso del ítem 3 descrito en el Acta de Intervención contravencional. Finalmente detalla la normativa Aplicable al caso.

Petitorio.

De lo expuesto y fundamentado solicita previa admisión de la Demanda Contenciosa Administrativa y luego del correspondiente análisis de los antecedentes se Revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1528/15 de 28 de agosto de 2015 y en consecuencia disponer se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa ANG-GRCGR-CBBCI 0708/2014 de 22 de diciembre de 2014, emitida por la Administración Aduana Interior Cochabamba.

1.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria –se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso-administrativa

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la Demanda Contenciosa – Administrativa interpuesta por la Aduana Interior Cochabamba.

Responde negativamente la demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la resolución de recurso jerárquico se encuentra respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos cumplirá con dar respuesta a los puntos planteados por la administración aduanera.

Antes de ingresar al fondo de la demanda, pone en evidencia que en el proceso instaurado por la Aduana Interior Cochabamba, existe falta de argumentación técnico jurídica, por expresar los argumentos de manera general y repetitiva, subjetiva y nada clara, buscando que el tribunal pase por alto la correcta aplicación de la norma conforme los derechos y principios constitucionales de las partes. Traduciendo los argumentos del demandante en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ. y 110 del Cód. Proc. Civ., exigencias procesales no contempladas en la presente demanda contencioso administrativa. Señalando además que es la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la AIT, así como fundar la interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, aspectos que aduce, no fueron cumplidos por el demandante. Observando que la demanda no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido.

Expone que la Autoridad de Impugnación Tributaria es un Tribunal Especializado Administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes no pueden considerarse que no se aplicó correctamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante. Deja claro que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera que se está causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por la no aplicación correcta de la ley.

Continúa refiriéndose a otro argumento del demandante, mencionado por la administración aduanera, sobre la apreciación que hiciera la AGIT de manera errada, al basar su análisis en documentación que fue presentada de manera extemporánea, indicando que todos los argumentos expuestos en la demanda no demuestran de qué forma la AGIT habría lesionado derechos del ahora demandante. Al respecto responde la AGIT primero que todos los argumentos expuestos en la demanda no demuestran de qué forma se lesionaron derechos del ahora demandante, aduciendo que el tribunal puede revisar los antecedentes para corroborar que en instancia Jerárquica compulsó correctamente el proceso y aplicó la normativa correspondiente, velando los derechos y principios constitucionales de las partes, toda vez que la autoridad de impugnación tributaria es una Instancia especializada en materia tributaria, de conformidad a sus atribuciones y competencias.

Del resumen de eventos administrativos efectuados por la administración aduanera, la AGIT, establece que la Litis de la demanda contenciosa, como del recurso de impugnación tributaria, radica en la valoración de pruebas que hubieran sido presentadas

extemporáneamente, por lo que considera que se debió establecer si las mismas fueron o no presentadas en el plazo que otorga el art. 98 de la L. N° 2492, es decir dentro de los 3 días de notificada el acta de intervención contravencional. En ese sentido, de la relación de hechos, aduce que resultó evidente que el Acta de Intervención contravencional, fue notificada solamente al conductor del camión, Sin embargo, no se tiene documento alguno que demuestre que se procedió a la notificación al interesado, vicio de nulidad que si bien pudo ser subsanado mediante la notificación tácita provocada por el mismo contribuyente, al presentar un memorial de descargos el 09 de diciembre de 2014, se debe tener presente, que conforme lo señalado en el art. 88 de la L. N° 2492, la fecha de notificación se considerará al momento de efectuada la gestión, petición o manifestación; por tal motivo, la fecha de notificación se debe considerar el 09 de diciembre de 2014, momento en el cual el contribuyente presentó su memorial de descargos, por consiguiente afirma que los descargos en uso del derecho a la defensa y debido proceso, fueron presentados en el plazo otorgado por el art. 98 de la L. N° 2492, sin vulnerar el num. 3 art. 81 de la mencionada Ley, por consiguiente los argumentos de la Administración aduanera no tendría sustento.

Continua explicando que si bien la potestad sancionadora del Estado se encuentra legitimada, según la concepción moderna de Estado derechos entre los valores y principios de la Constitución y del ordenamiento tributario, se ha propendido tutelar la normal o regular percepción de la renta pública o el estricto cumplimiento del deber constitucional de contribuir con los gastos públicos, a efectos de alcanzar los fines del Estado, esta potestad no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza, Afirmando por ende que el debido proceso debe entenderse como una manifestación del Estado que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades públicas, procurando en todo momento el respeto a las formas propias de cada juicio. Concluyendo que el debido proceso administrativo consiste en que los actos y actuaciones de las autoridades administrativas deben ajustarse no solo al ordenamiento jurídico legal sino a los preceptos constitucionales.

Aduciendo que la Autoridad de Impugnación Tributaria pretende garantizar el correcto ejercicio de la administración pública a través de la expedición de actos administrativos que no resulten arbitrarios y contrarios a los principios del Estado de derecho.

Señala además que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, identificó los puntos de controversia y sobre ellos desarrolló los fundamentos técnico-jurídicos, de los aspectos cuestionados, en el marco de las atribuciones que establece la Ley en el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y art. 211 de la L. N° 3092, por lo que la Resolución impugnada es precisa y clara y que en ella se exponen los motivos técnico jurídicos que respaldan lo resuelto, al haber cumplido las normas del debido proceso.

Finalmente se refiere al principio de verdad material, según el cual la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias, mencionando la S.C. Plurinacional N° 0054/14 S.-de 20 de octubre de 2014.

Petitorio.-

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ-1528/2015 de 28 de agosto de 2015.

Réplica de la Gerencia a.i. de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional.

Se refiere sobre la vulneración al principio de economía jurídica, y al principio de preclusión en el que incurre la AGIT, estableciendo que los actos administrativos, tienen un límite temporal para que puedan ser activados y otorguen al acto la validez y eficacia pertinente. Motivo por el cual recalca que la administración aduanera en el procedimiento realizado con el sujeto pasivo (Molino Andino S.A.) determinó y sancionó el comiso definitivo, porque no se produjo la prueba pertinente en el término establecido en el art. 98 de la L. N° 2492, que expresamente indica que el término de los días es perentorio, vale decir no es flexible y no puede ser flexibilizado por la administración aduanera, porque carecería de sentido disponer mayor tiempo a los sujetos pasivos para que prueben la legal importación de mercancía al Estado. Explica que el legislador previó que todo sujeto pasivo que tiene una actividad económica de importación de mercancías, debe adecuar su conducta a las normas y reglas establecidas y la entidad que tiene como finalidad la regulación del comercio exterior es la Aduana Nacional, tal como prevé la L. N° 1990 y el D.S. N° 25870.

Sostiene que no estuvo en los alcances materiales de la entidad fiscal aduanera, conocer quién era el titular de la mercancía y por la inexistencia de documentación, emitió resolución administrativa en el plazo previsto por ley y descartó las pruebas presentadas en forma extemporánea por un sujeto pasivo que no estuvo acreditado de forma oportuna.

Desestima el argumento de la AGIT estableciendo que los descargos del sujeto pasivo al acta de intervención COARCBA-C-0498/2014, no fueron presentados en el plazo previsto por ley y consiguientemente la Aduana no vulneró el debido proceso y derecho a la defensa, aplicando correctamente el art. 81-3 de la L. N° 2492 al haber rechazado las pruebas presentadas extemporáneamente.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La Autoridad de Impugnación Tributaria hace notar que la Litis de la demanda contenciosa, como del Recurso de Impugnación Tributaria ante la Autoridad de Impugnación Tributaria radicaría en la valoración de pruebas que fueron presentadas extemporáneamente. Por lo que dicha instancia aduce haber observado el debido proceso, así como el principio de legalidad para revisar si las pruebas fueron presentadas en el plazo que otorga el art. 98 de la L. N° 2492, es decir dentro de los 3 días de notificada el acta de intervención contravencional.

CONSIDERANDO: III.- La entidad recurrente interpone demanda contenciosa administrativa.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Consideraciones previas.

Principio Procesal de Verdad Material.

El art. 108 de la C.P.E., dispone que es deber de las y los bolivianos, conocer, respetar y promover los derechos reconocidos en la Constitución, promover, difundir la práctica de los valores y principios que proclama la Constitución.

Por su parte el art. 180 prescribe que la jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez. Principio que no es aplicable solamente en el ámbito judicial, sino también en el sancionatorio.

Cumpliendo los preceptos constitucionales, se han emitido numerosas sentencias y Autos Supremos que sentaron jurisprudencia para la resolución de causas, así también se han tomado las sentencias constitucionales que establecen la preminencia del Principio de Verdad Material en todo proceso. La S.C. N° 0713/2010-R de 26 de julio, efectuó una interpretación fundamentada y motivada del principio procesal de verdad material consagrado en la C.P.E., señalando que: "El art. 180-I de la C.P.E., prevé que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio procesal de verdad material, que abarca la obligación del juzgador, a momento de emitir sus resoluciones, de observar los hechos tal como se presentaron y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron; de ello, se infiere que la labor de cumplimiento de este principio, refiere a un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes que cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la ley, que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales.

El ajustarse a la verdad material, genera la primacía de la realidad de los hechos sobre la aparente verdad que pueda emerger de los documentos; aplicando este principio, debe prevalecer la verificación y el conocimiento de éstos, sobre el conocimiento de las formas. En ese contexto, el régimen de nulidades, estará subordinado únicamente a la violación de derechos o garantías constitucionales; y en consecuencia, la inobservancia de las formalidades que no vulnera derechos o garantías constitucionales, tendrá menos relevancia que justifique una declaratoria de nulidad a momento de realizar el trabajo de valoración de la actividad procesal que adolezca de algún defecto formal. El principio consagrado por la C.P.E., exige además a los litigantes y a los abogados que los patrocinan, lealtad procesal e idoneidad profesional, debida precisamente a que sus actuaciones y pretensiones deben encontrar pleno respaldo en la realidad fáctica".

En este sentido la S.C.P. N° 0258/2012 de 29 de mayo, en acciones de libertad se determinó la flexibilidad en la presentación de la prueba cuando la facilidad de la demostración de los hechos se encuentra a cargo de la parte demandada o en retenciones hospitalarias por falta de pago de honorarios se estableció que si el demandado no compareciere a la audiencia y no presenta informe alguno, no negando ni desvirtuando las denuncias formuladas por el accionante, su silencio de acuerdo a las circunstancias del caso sería considerado como confesión (S.C. N° 0650/2004-R) mientras que en amparos constitucionales en la S.C.P. N° 0401/2013 de 27 de marzo, se estableció que dentro de una medida de hecho -avasallamiento-, con la finalidad de establecer la verdad material o histórica y conforme al principio de favorabilidad pueden atenderse y fundarse una tutela en el silencio o en lo alegado por la parte demandada pues la misma está impelida por su propio interés al esclarecimiento de los hechos que sustentan una demanda constitucional y allí donde las partes no tienen desacuerdo sin una razón suficiente este Tribunal de oficio no puede controvertirlo entendimiento extensivo a situaciones análogas.

Resolución del caso concreto.

La problemática planteada en el proceso contencioso administrativo, se circunscribe a establecer si la AGIT vulneró las normas de la L. N° 2492, ocasionando daño al Estado al determinar que la notificación al sujeto pasivo operó de manera tácita y la presentación de documentación fue realizada en el plazo que señala la norma; en cuyo marco se puede determinar que:

El art. 98 de la L. N° 2492 estipula de manera textual que los descargos, se presentarán "... Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de 3 días hábiles administrativos"

Analizadas las pruebas presentadas, la resolución de recurso de alzada en su fundamentación ya explicó que la Administración aduanera incumplió con la notificación al Sujeto Pasivo, de acuerdo a la misma declaración de la administración aduanera, en su memorial de respuesta al Recurso de Alzada: sic. "... a pesar de lo mencionado sobre el fundamento de que no se notificó con el acta de comiso, cabe aclarar que en fecha 09/12/2014, Molino Andino S.A. presentó memorial a la Administración Aduanera solicitando la devolución de la mercancía comisada, con la presentación y apersonamiento según el memorial referido. Molino Andino S.A. tomó conocimiento del proceso administrativo, así como el acta de comiso, momento en que ha operado la Notificación Tácita conforme establece la L. N° 2492 en su art. 88..." (fs. 141 Anexo 1).

El art. 83 de la L. N° 2492 establece las formas de notificación que no fueron cumplidas por la Administración Aduanera, motivo por el cual se reconoció la notificación tácita, en tal sentido se cumplió lo estipulado en el "art. 88 (notificación tácita). Se tiene por practicada la notificación tácita, cuando el interesado a través de cualquier gestión o petición, efectúa cualquier acto o hecho que demuestre el conocimiento del acto administrativo. En este caso, se considerará como fecha de notificación el momento de efectuada la gestión, petición o manifestación".

En el presente caso, es preciso recordar que la administración aduanera, acusa a la AGIT de efectuar un análisis errado sobre la extemporaneidad de la presentación de documentación por parte del sujeto pasivo incumpliendo así lo establecido en el art. 81 del Cód. Trib. Boliviano. Sin embargo, como se tiene demostrado ut supra, es la misma Aduana, la que estableció que operó la notificación tácita al no existir notificación alguna al Sujeto Pasivo "Molino Andino S.A."

En aplicación del Principio de Verdad material y del debido proceso, queda plasmado de manera innegable que, la administración aduanera notificó únicamente al conductor del camión, obviando la notificación a la Empresa Molino Andino S.A. no existiendo documento alguno que evidencie dicha notificación.

En 09 de diciembre de 2014, Molino Andino S.A. mediante memorial presentó los descargos de la mercadería importada (300 quintales de Harina marca Pampa Blanca de procedencia extranjera.

Por otra parte, no se puede aducir perjuicio al Estado pues al haber presentado la documentación respaldatoria de la importación legal de la mercadería, el Sujeto Pasivo acreditó que cumplió con el pago de los aranceles correspondientes y que su conducta no se adecua al Contrabando, por lo que no se causó daño al Estado ni a la entidad ahora apelante. Más aun cuando la Empresa Molino Andino S.A. se encontraba en la gestión 2014 como "Operador de Depósito Transitorio", según Resolución Administrativa N° AN-GRLPZ-LAPLI-1638/2013 de 24 de diciembre de 2013, emitida por la propia Aduana Nacional. Condición en la cual se declaró a los almacenes de Molino Andino S.A como Recinto Aduanero y Extensión de Zona Primara para el almacenamiento en la modalidad de "Depósito Transitorio" de las mercancías siguientes: Trigo a Granel, Harina de Trigo como materia primera y premezcla para Marraquetas fortificada con hierro y vitaminas.

Documento que también acompañó junto a la documentación de respaldo que presentó con su memorial. (fs. 72 Anexo 1)

Es decir que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, evaluó de manera coherente los hechos acontecidos en el caso presente, en el marco de la L. N° 2492 y en aplicación del principio del debido proceso, como garantía constitucional del proceso administrativo que se llevó adelante.

En ese marco resolvió confirmar lo determinado por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT-CBA/RA 0456/15, de 18 de mayo de 2015, dejando sin efecto el comiso definitivo del ítem 3 descrito en la R.A. N° AN-GRCGR-CBCCI 0708/14, de 22 de diciembre de 2014.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1528/2015 de 28 de agosto.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 5 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



79

**Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Santa Cruz**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa fs. 37 a 46, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (GRACO-SCZ) representada legalmente por Bernardo Gumucio Bascopé en calidad de Gerente; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0688/15 de 20 de abril de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por su Director Ejecutivo Lic. Daney David Valdivia Coria, la respuesta negativa de fs. 98 a 104; el Auto de 31 de julio de 2015 de fs. 49 que concedió el recurso; los memoriales de réplica y dúplica de las partes., y:

CONSIDERANDO: I.-

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, emitió la R.A. N° 21-00007-14 de 27 de agosto de 2014, que resuelve denegar la devolución impositiva presentada por el contribuyente INPA PARKET LTDA del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por Bs 752.535.- correspondiente a los periodos marzo, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

En 27 de diciembre de 2013 es notificada la entidad recurrente, con las Órdenes de Verificación N° 0008OVE0746, 0008OVE0869, 0009OVE00088, 0009OVE00206, 0009OVE00257, 0009OVE00326, 0009OVE00403, correspondiente a los periodos marzo, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, solicitando los documentos consignados en el Form. 4003 y otorgando el plazo

de 5 días hábiles para la presentación de los mismos, por lo que mediante notas de 16 de enero 9 y 30 de junio de 2014, se presentaron los descargos y argumentaciones a tales requerimientos.

La Administración Tributaria el 23 de septiembre de 2014 notificó la Resolución impugnada señalando que no se presentaron los descargos correspondientes, sin considerar que la documentación requerida se encontraba arrojada al Expediente ARIT/SCZ/RA 0431/2013 que se encontraba en la Corte Suprema de Justicia.

Resolución del recurso de alzada.

De la determinación asumida por la administración tributaria, la empresa INPA PARKET LTDA., plantea recurso de alzada observando que la Resolución emitida no fundamenta las razones que llevaron a desestimar los argumentos presentados como descargo, ni el motivo porque no se consideró la situación antes mencionada vulnerando el derecho a la defensa y al debido proceso. Adicionalmente observa que la administración tributaria reconoce que las facturas se encuentran en expediente ARIT/SCZ/RA 0431/2013, que se encuentra en la Corte Suprema de Justicia.

Por lo que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, resuelve mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0189/2015, anular hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la R.A. N° 21-00007-14 de 27 de agosto de 2014.

Resolución de recurso jerárquico.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Lilian Moreno Cuellar, impugna la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0189/15 de 26 de enero de 2015.

Impugnación que la Autoridad General de Impugnación Tributaria Resuelve emitiendo la Resolución AGIT-RJ 0688/15 de 20 de abril de 2015, que determina Confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0189/2015, en consecuencia, anulando obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución administrativa N° 21-00007-14, de 27 de agosto de 2014, inclusive, debiendo la Administración Tributaria emitir un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado, conforme establece el art. 28-b) de la L. N°1 2341 (LPA); todo de conformidad a lo previsto en el inc. b), parág. I, art. 212 del Cód. Trib. Boliviano.

II. Motivos de la demanda contenciosa administrativa.

La determinación, motivó la interposición de la Demanda Contenciosa Administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0688/15 de 20 de abril de 2015, interpuesto por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Bernardo Gumucio Bascopé, en su calidad de Gerente, quien en su memorial acusa agravios ocasionados a la entidad, señalando fundamentos de hecho y de derecho exponiendo que:

Establece que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0688/2015, emitido por la Autoridad General impugnación Tributaria realizó una interpretación incorrecta de la normativa tributaria, resolviendo confirmar la resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0189/15, de 26 de enero de 2015, señalando además que esta es atentatoria contra los intereses de la Administración Tributaria y por ende del Estado Plurinacional.

Luego de enumerar y exponer cada uno de los antecedentes del proceso Administrativo, pasa a desvirtuar lo observado por la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico, se refiere al punto IV.4. Fundamentación Técnico jurídica, "IV. 4.1 Vicios de nulidad en la resolución administrativa. Parte xiv. Resaltando en el párrafo referido, que la documentación se encontraba en la Corte Suprema de Justicia arrojada al expediente ARIT-SCZ/RA 0304/2013.

La parte xv. Resalta "por lo que el Ente fiscalizador pudo rechazar la SDI, empero, analizó los antecedentes de la Orden de Verificación Interna W 0011 OVI04905, es decir la Vista de Cargo No. 7912-720-00110vi04905-0591/2012 (fs. 92-1 04 de antecedentes administrativos c.1)

La parte xv. Que destaca; es decir el Ente fiscalizador consideró la información de un proceso de determinación realizado bajo la modalidad "Verificación Interna", por los mismos periodos de la Solicitud de Devolución Impositiva"

Hace notar que de lo establecido en la resolución jerárquica en el trámite de verificación, se revisaron las compras declaradas por el contribuyente en los periodos sujetos a verificación, realizándose la depuración de las facturas de compras que no cumplen con lo establecido por los arts. 8 de la L. N° 843 y el art. 2 de la Ley N° 1963 (que modifica el art. 13 de la L. N° 1489), así mismo por Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, dando origen al crédito fiscal observado (depurado) observaciones realizadas de acuerdo a los siguientes conceptos: Código 1 (Compras por las cuales no presentó el original de la nota fiscal), código 2 (Compras por las cuales no demostró la vinculación a la actividad exportadora, facturas depuradas por no encontrarse vinculadas a la actividad gravada); código 3 (compras por las cuales el sujeto pasivo, no demostró la efectiva realización de las transacciones).

Establece además que de la revisión efectuada producto de la solicitud al contribuyente, se evidenció que la Orden de Verificación Interna N° 0110VI04905; si bien corresponde a los periodos que se encuentran sujetos a verificación en las Órdenes de Verificación Externa; ésta solo se refiere a la verificación específica del crédito fiscal de las facturas detalladas en el anexo de dicha orden, que se refiere a 44 facturas de las cuales únicamente 30 corresponden a facturas vinculadas a las SDI's, en consecuencia no se justifica el incumplimiento de la presentación de documentación e información requerida, aún más, cuando la misma contempla no solo a la presentación de estas facturas sino también de toda la documentación e información detallada en el requerimiento notificado.

Señala también, que la Administración Tributaria mediante Proveído N° 24-001093-14 emitido con CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/PROV/00208/14, de 17/06/2014, se puso en conocimiento al contribuyente, la obligación de presentar la documentación requerida pudiendo el mismo recurrir; a efectos de presentar documentación solicitada, a la institución donde la misma fue presentada y requerir la devolución de los originales o en su caso la autenticación de las fotocopias.

Aduce que la Administración Tributaria de oficio dispuso otorgar el plazo de siete días hábiles a partir de la notificación del proveído señalado para que cumpla con la documentación e información requerida; ya que el contribuyente por negligencia propia no requirió la documentación ante las instancias judiciales a efectos de poder desvirtuar las observaciones realizadas legalmente por la Administración Tributaria.

Manifiesta que habiendo sido notificado legalmente el contribuyente INPA PARKET, con las Órdenes de Verificación, al haber solicitado los CEDEIM, el contribuyente no presentó ninguna prueba que desvirtúe las observaciones realizadas por la Administración Tributaria (documentación que respalde su solicitud), por lo cual aplicó el art. 76 del Cód. Trib., norma que dispone sic. "En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos de los mismos...". Arguye que el contribuyente INPA PARKET que pretendió hacer valer su derecho solicitando los CEDEIMS, debió aportar las pruebas suficientes. Aspecto que la AGIT no tomó en cuenta a momento de emitir la Resolución ahora impugnada.

Continúa informando que revisados los antecedentes se pudo establecer que la Resolución Administrativa cuenta con la debida motivación realizando correcta valoración de las argumentaciones legales presentadas por el recurrente, detallando factura por factura, la observación y motivación de las causales de observación que realizó la administración tributaria de la depuración efectuada. Observaciones, que se encuentran detalladas en los papeles de trabajo.

Reitera que la resolución administrativa, cumplió con los requisitos exigidos por la normativa vigente, y cuenta con fundamentación, motivación y valoración de los aspectos observados por el contribuyente, y deja establecido que al ser un trámite de verificación previa de solicitud de devolución impositiva, el mismo tuvo conocimiento necesario para presentar sus pruebas y respaldar la verificación de la devolución impositiva previa, posibilidad garantizada pero también condicionada por ley, al cumplimiento de plazos bajo pena de preclusión, prueba de ello es la documentación adjunta al expediente o antecedentes del caso que se encuentran valoradas en los informes que cursan en los antecedentes administrativos, dejando constancia que todas esas pruebas fueron refutadas legalmente por la administración tributaria.

Señala que el art. 27 de la L. N° 2341 establece los requisitos que deben contener los actos administrativos, de donde hace evidente que la resolución administrativa contiene todos los requisitos establecidos en la normativa citada, y dio respuesta a las alegaciones del contribuyente y la normativa que respalda la correcta actuación de la administración tributaria. afirmando que la resolución administrativa contiene los antecedentes que generaron el proceso y la valoración de las alegaciones del contribuyente y elementos, constituyéndose en los fundamentos de hecho.

Concluye resumiendo en tres puntos su demanda contenciosa administrativa, señalando que:

Se demostró y probó que la resolución de recurso jerárquico, contiene interpretación errónea y aplicación indebida de la normativa tributaria, puesto que la administración tributaria demostró de manera inobjetable, técnica y jurídicamente que son válidas las observaciones del crédito fiscal porque el contribuyente no cumplió sus obligaciones formales y materiales para la validez del crédito fiscal, al no presentar documentación que respalda su solicitud de devolución impositiva.

También se demostró y probó que la ARIT y la AGIT al emitir sus resoluciones no tomaron en cuenta lo establecido por la normativa tributaria, pues la misma señala que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismo, conforme lo establece los num. 4 y 5 de los art. 70 y 76 de la L. N° 2492 (CTB), en el cual indica que entre las obligaciones del contribuyente está el de respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponda, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Señalando que quedó claramente establecido que en el caso, la carga de la prueba recae en el sujeto pasivo y que el hecho de no haber presentado los documentos que desvirtúen las observaciones detectadas por la administración tributaria, no corresponde la pretendida anulación de la resolución administrativa; pues es el contribuyente el que solicita la devolución de los impuestos.

Pone de manifiesto que la administración tributaria ha cumplido a cabalidad el procedimiento de verificación y que además en ningún momento ha violado o vulnerado los derechos y garantías constitucionales cumpliéndose y aplicándose objetivamente la normativa, tales acciones son determinantes para evidenciar que no existe violación alguna, sino una simple disconformidad con la aplicación de la norma tributaria toda vez que el contribuyente pretendería consolidar un beneficio indebido teniéndose de los hechos acontecidos, que todos los derechos y garantías del contribuyente fueron respetados debidamente y correspondía hacer notar que en la Resolución Administrativa se valoró y se detallaron las observaciones realizadas a la documentación presentada por el contribuyente además que contemplan a cabalidad todos los requisitos formales propuestos por ley, incluyendo la debida motivación y fundamentación del acto administrativo legalmente emitido por la Administración Tributaria.

Finalmente afirma sic. "... que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, determinó erróneamente confirmar la Resolución de Recurso de Alzada y por ende anular la R.A. N° 21-00007-14, toda vez que se ha demostrado que el Contribuyente tenía la obligación conforme al art. 76 del Cód. Trib. recayendo así la carga de la prueba sobre el contribuyente, afirmación que fundamenta en el aforismo "onus probando", señalando que "lo normal se presume, lo anormal se prueba", por tanto, quien invoca algo que rompe el estado de normalidad, debe probarlo (affirmanti incumbit probatio: a quien afirma incumbe la prueba), siendo así que el Sujeto Pasivo al omitir desvirtuar las observaciones referidas al crédito fiscal, no prueba los hechos en que sustenta el derecho que reclama".

I.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando dictar Sentencia Revocando Totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ 0688/15 de 20 de abril de 2015, solo la parte referida a la revocación parcial de dicho acto administrativo y en definitiva declaren firme y subsistente la R.A. N° 21-00007-14 de 27 de agosto de 2014.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por su Director General, se apersona y responde negativamente a la demanda planteada por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO –SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales.

A tiempo de establecer que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0688/2015 de 20 de abril de 2015, se encuentra debidamente fundamentada y motivada responde negativamente la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos señalando que:

1. Sobre la copia y transcripción textual de los números romanos de la Resolución de Recurso Jerárquico IV. 41.1 Vicios de nulidad en la Resolución Determinativa;

La AGIT hace una sucinta conceptualización sobre los requisitos que debe contener la demanda contencioso administrativa, así también se refiere a lo que la doctrina entiende por proceso contencioso administrativo, mencionando la S.C. N° 1273/2005-R de 14 de octubre para establecer la exigencia de la fundamentación en las resoluciones y la necesidad de dar respuesta a los planteamientos efectuados por las partes. Así también refiere la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, para explicar sic. “No corresponde pretender aclarar, o querer explicar y rectificar con una demanda contencioso administrativa lo que no se encuentra en el acto administrativo carente de falta de fundamentación y motivación”.

Sobre la acusación de violación al Principio de Congruencia; y las Diferencias entre la resolución de alzada y la resolución jerárquica.

La AGIT, explica que no existe evidencia de una contradicción o una posible incongruencia entre los resuelto por la resolución de recurso de alzada y la resolución de recurso jerárquico, y tampoco produce vulneración al principio de congruencia y a ningún principio, derecho o garantía Constitucional, cuando se resuelve con otros argumentos. Al efecto señala el A.C. N° 0411/2014-CA, de 18 de noviembre de 2014 que señala textualmente “Por consiguiente, la autoridad administrativa consultante, al haber rechazado la presente acción, aunque con otros argumentos, obró correctamente.

Manifiesta que de la supuesta copia textual que la administración realizad del parág. XV no es igual al que se encuentra verdaderamente en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0688/2015 de 20 de abril, estableciendo que la administración demandante basa su demanda en argumentos equívocos no contenidos en la resolución que se impugna.

Continúa señalando que de la revisión de la R.A. N° 32-00007-14, de 27 de agosto de 2014, en el subtítulo “Notas Fiscales verificadas en la anterior Orden de Verificación interna N° 0011 OVI 04905”, encontró que el ente fiscalizador consideró la información de un proceso de determinación realizado bajo la modalidad “Verificación Interna”, por los mismos periodos de la Solicitud de Devolución Impositiva. Expone que evidenciaron también que de la revisión de la R.A. N° 21-00007-14 donde la administración tributaria expuso un cuadro denominado “Detalle de las facturas observadas en la Orden N° 0011OVI04905 en los periodos de enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre diciembre/2008, donde se detalla una a una las facturas de compras por cada uno de los periodos sujetos a verificación, también señala el importe de cada factura en la columna “Imp. Sujeto a Crédito Fiscal Bs”. y el código de observación en la comuna “Clasif/cont”.

También en el cuadro denominado: “Detalle de las facturas observadas en la Orden N° 0011OVI05905 y en las ordenes Nos. 008OVE0746, 008OVE0869, 009OVE00043, 009OVE00088, 009OVE0206, 009OVE0257; 009OVE0326 y 009OVE0403” en la columna “observaciones” señala que la “factura ya fue verificada en la Orden 0011OVI04905” (fs.528-529 de antecedentes administrativos c.3). Establece que en ambos cuadros se expone la columna “Clasf/cont”, en la que se observan las facturas en el Código 2: “Compras por las cuales no demostró la vinculación a la actividad exportadora, facturas depuradas por no encontrarse vinculadas con la actividad gravada”, y con el Código 3: “Compras por las cuales el Sujeto Pasivo, no demostró la efectiva realización de las transacciones”.

Asimismo, indica que cursa en antecedentes administrativos c.1, a fs. 94-97, la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04905-0591/2012, correspondiente a la Orden de Verificación Interna N° 0011OVI04905, emitida por la Administración Tributaria en cuyo “Cuadro N° 2 – Análisis de Notas Fiscales”, expone por periodo fiscal, cada una de las facturas observadas y en la columna “Código observación”, observa las facturas, con el código 1: Notas fiscales con respaldo insuficientes, falta documentación contable y/o medio de pago y con el Código 2: Notas fiscales no dosificadas, dentro de ese grupo de facturas que alcanzan a un número de (44), se encuentran las facturas de compras que respaldan el Crédito Fiscal correspondiente a las Ordenes de Verificación – CEDEIM N° 0008OVE0746, 008OVE0869, 009OVE00043, 009OVE00088, 009OVE0206, 009OVE0257; 009OVE0326 y 009OVE0403, que fueron observadas con el Código 1: Notas Fiscales con Respaldo Insuficiente, falta de documentación contable y/o medio de pago.

Aduce que de manera fundamentada en la instancia Jerárquica la AGIT advirtió que la administración tributaria, en el proceso de Determinación con la Orden de Verificación Interna N° 0011OVI04905 observó las facturas de compras con el Código 1: Notas Fiscales con Respaldo Insuficiente, falta documentación contable y/o medio de pago; Código 2: Compras por las cuales no demostró la vinculación a la actividad exportadora y Código 3: Compras por las cuales el Sujeto Pasivo, no demostró la efectiva realización de las transacciones.

De donde evidenció que la administración tributaria cambió la observación de las facturas que respaldan el crédito fiscal de los periodos enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre gestión 2008, que fueron fiscalizadas, y por las que emitió la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04905-0591/2012 y la R.D. N° 17-00541-12; a efectos de fundamentar la R.A. N° 21-00007-14, de 27 de agosto de 2014, que resolvió denegar la Devolución impositiva al sujeto Pasivo.

Advirtiendo que la R.A. N° 21-0007-14 incumplió con lo previsto en el art. 28-e) de la L. N° 2341 (LPA), respecto a que el acto administrativo debe ser fundamentado, puesto que las facturas que respaldan el crédito comprometido de los periodos marzo, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, fueron observadas con el Código 2: Compras por las cuales no demostró la vinculación a la actividad exportadora y con el Código 3: Compras por las cuales el Sujeto Pasivo, no demostró la efectiva realización de las transacciones; cuando las mismas notas fiscales ya fueron fiscalizadas y fueron observadas en la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04905-

0591/2012 correspondiente a la Orden de verificación Interna N° 0011OVI04905, con el Código 1: Notas Fiscales con Respaldo insuficiente, falta documentación contable y/o medio de pago; generando incertidumbre en el recurrente, restringiendo su derecho a la defensa en el sentido de que este derecho se refiere al conocimiento de las razones por las cuales la administración tributaria observó las notas fiscales, que respaldan el crédito comprometido de la Solicitud de Devolución Impositiva.

Apunta que la legislación boliviana garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones, y que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso; características establecidas en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., así también el art. 36 de la L. N° 2341 (LPA) aplicable supletoriamente al caso, en virtud del art. 201 del Cód. Trib. Boliviano, y el art. 55 del D.S. N° 27113 (RLPA) que prevé la procedencia de la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento únicamente cuando el vicio ocasione indefensión a los administrados o lesiones el interés público.

Se refiere a la Falta de Fundamentación y Motivación de una Resolución Administrativa, citando la S.C. Plurinacional N° 532/14 de 10 de marzo de 2014. Concluyendo que la R.A. N° 21-00007-14, de 27 de agosto de 2014, incumplió con lo previsto en el art. 28-e) de la L. N° 2341 (LPA), y que carece de fundamentación y Motivación.

Petitorio.

De lo expuesto solicita declarar Improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales.

Réplica de la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales.

Manifiesta que la AGIT, establece argumentos que carecen de lógica, pretendiendo desvirtuar los argumentos señalados por la Administración en la demanda Contenciosa Administrativa, bajo el argumento de que la resolución sería infundada y carente de motivación.

Se refiere también a lo mencionado por AGIT en cuanto a que se habría causado indefensión al contribuyente al haber cambiado la observación efectuada en una determinación anterior, que debió mantenerse en la resolución administrativa, emitida, estableciendo que el proceso de determinación que deriva en la emisión de la resolución determinativa, es un proceso totalmente independiente y muy distinto al proceso de devolución de créditos fiscales de las actividades exportadoras, puesto que el primero como su nombre indica es una determinación de deuda tributaria por parte de la administración tributaria, que se base en el control, verificación fiscalización o investigación de los hechos, actos, datos, elementos valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo; mientras que el proceso de devolución impositiva o tributaria, es el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la ley, restituye en forma parcial o total impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan con las condiciones establecidas en la Ley que dispone la devolución, para lo cual la administración tributaria revisa y evalúa los documentos que sustentan sus solicitudes de devolución tributaria, en consecuencia, cada proceso tiene total independencia e individualidad al momento de la determinación. Señalando que el objeto en el caso de los CEDEIM es establecer la correcta devolución de créditos fiscales a los exportadores, y en el caso de la resolución determinativa, la determinación de una deuda tributaria de aquellos sujetos pasivos que se hubiesen apropiado de crédito fiscal inválido.

Continúa explicando sobre las observaciones efectuadas por la AGIT en su memorial de respuesta a la demanda, referida a la Orden de Verificación Interna N° 0011 OVI04905, señalando los Códigos 1, 2, y 3 para explicar las características que se tomaron en cuenta en cada código. Concluyendo que la autoridad jerárquica establece una nulidad que no fue solicitada por el contribuyente, extralimitando sus competencias y causando indefensión a la Administración.

Duplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La AGIT, se refiere sobre lo manifestado por la administración tributaria en cuanto a la observación que causó indefensión al contribuyente, que no mantuvo en la resolución administrativa dicha observación.

Reiterando el análisis de la Vista de Cargo N° 7912-20-0011 OVI 04905-0591/2012, correspondiente a la Orden de Verificación Interna N° 0011OVI04905, emitida por la administración tributaria, estableciendo de manera repetida que la R.A. N° 21 00007 14 de 27 de agosto de 2014, incumplió con lo previsto en el art. 28-e) de la L. N° 2341, respecto a que el acto administrativo debe ser fundamentado, puesto que las facturas que respaldan el crédito comprometido de los periodos marzo, mayo, junio, julio, setiembre, octubre, noviembre y diciembre 2008 fueron observadas con el código 2: Compras por las cuales no demostró la vinculación a la actividad exportadora, y con el código 3: Compras por las cuales el sujeto Pasivo, no demostró la efectiva realización de las transacciones; cuando las mismas notas fiscales ya fueron fiscalizadas y fueron observadas en la vista de cargo.

Aduce que se generó incertidumbre en el recurrente, restringiendo su derecho a la defensa en el sentido de que este derecho se refiere al conocimiento de las razones por las cuales la administración tributaria observó las notas fiscales, que respaldan el crédito comprometido de la solicitud de devolución impositiva. Afirmando que fue evidente que el sujeto pasivo no tuvo conocimiento de todas las actuaciones de la administración tributaria, porque si bien fue debidamente notificado con las Ordenes de Verificación CEDEIM y los requerimientos de documentación y la resolución administrativa, se le otorgaron los plazos pertinentes para la presentación de documentos que respalden el crédito comprometido, sin embargo, la observación inicial de las facturas establecidas en la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04905-0591/2012 fue modificada en la resolución administrativa.

Concluye señalando que al ser la motivación un elemento esencial de los Actos Administrativos, constituyéndose en garantía fundamental del derecho a la defensa y del debido proceso, y un requisito formal de orden público, cuya omisión no puede ser suplida por ninguna autoridad Administrativa ni Judicial a posterior, por lo que la Resolución Jerárquica estableció que la administración tributaria vulneró el

Principio Constitucional del debido proceso y el derecho a la defensa previstos en los arts. 115-II y 117 de la C.P.E., y los nums. 6 y 7 del art. 68 de la L. N° 2492.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Consideraciones previas el proceso contencioso administrativo.

El Tribunal Supremo de Justicia en su numerosa jurisprudencia, y en particular en la Sentencia N° 87/2015 de 24 de marzo, ha conceptualizado sobre el proceso contencioso administrativo, explicando que sic. "en Bolivia es el medio judicial en virtud del cual los administrados que se sientan afectados por la falta o la indebida aplicación de una ley administrativa o irregular acto administrativo que vulnere sus derechos, por las autoridades ejecutoras de la administración pública, puedan acudir a los tribunales competentes, para que de acuerdo con los procedimientos que establece la ley de la materia, se determinen si en efecto los órganos de la administración pública a los que se les imputa la violación cometida la han realizado o no y en caso afirmativo declaren la procedencia del procedimiento administrativo aplicado y de ser negativo, se disponga la nulidad o revocación del acto impugnado.

La naturaleza jurídica de este proceso judicial, radica en que el propio órgano gubernamental demuestre a los administrados no solamente la legalidad de sus actos sino la legitimidad auténtica de los mismos, concibiendo la idea, que para justificarlos, podrían ser analizados por un organismo que no dependiera directamente de la administración y que sin embargo, fundara su acción en leyes, sin sujetarse al control del órgano jurisdiccional.

Queda patentado que el proceso contencioso administrativo, pertenece a la jurisdicción ordinaria, consiguientemente este tribunal a tiempo de emitir la resolución judicial definitiva en un caso concreto, esta compelido a aplicar los principios procesales contenidos en el art. 180-I de la C.P.E."

En el marco de las bases jurídicas descritas precedentemente, e ingresando al análisis del caso concreto, es necesario precisar que la controversia expuesta por la Administración Tributaria radica en determinar si es evidente que la Resolución Jerárquica impugnada, violó el Principio de congruencia, y si al disponer la nulidad del acto administrativo emitido por la Autoridad Tributaria, la AGIT extralimitó sus competencias, causando indefensión a la entidad demandante.

Con relación a la nulidad de los actos procesales.

Antes de ingresar al análisis de la problemática, corresponde referirse sobre las nulidades procesales, que se encuentran reservadas únicamente a casos extraordinarios expresamente establecidos en la ley, relacionados por lo general a una indefensión absoluta provocada a las partes procesales o a terceros con interés legítimo y que generen una situación injusta de cosas respecto a la cual los jueces no pueden quedar indiferentes.

Las nulidades procesales se rigen por principios, que la jurisprudencia constitucional ha establecido, a través de la S.C. N° 0731/2010-R de 26 de julio donde ha precisado dichos principios para que opere la nulidad procesal son:

1) Principio de especificidad o legalidad.- El acto procesal debe implicar la violación de prescripciones legales, sancionadas con nulidad. Este principio no se agota en que la ley establezca una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, sino que ella debe ser expresa, específica.

2) Principio de Finalidad del Acto.- Este principio se refiere a que si bien la inobservancia de determinadas normas de procedimiento constituye una irregularidad procesal, sólo podemos hablar de nulidad cuando no se cumple el fin propuesto y con ello se lesiona el derecho a la defensa de alguna de las partes, o como se ha pronunciado el Tribunal Constitucional Plurinacional: "...no basta la sanción legal específica para declarar la nulidad de un acto, ya que ésta no se podrá declarar, si el acto, no obstante su irregularidad, ha logrado la finalidad a la que estaba destinada" (S.C. Plurinacional N° 0876/2012 de 20/08/2012).

3) Principio de Trascendencia.- Este presupuesto nos indica que no puede admitirse el pronunciamiento de la nulidad por la nulidad misma, o para satisfacer meras solicitudes. Quién solicita la nulidad debe probar que el acto tildado de nulo le ocasionó perjuicio cierto e irreparable, que solo puede subsanarse mediante la declaración de nulidad, es decir demostrar cuál es el agravio que le causa el acto irregularmente cumplido y si éste es cierto e irreparable. La regla de este principio es: no hay nulidad sin daño o perjuicio.

4) Principio de Convalidación.- Conforme lo modulado por el TCP, en derecho procesal civil, toda nulidad se convalida por el consentimiento, de tal forma que aún en el supuesto de concurrir en un determinado caso los otros presupuestos de la nulidad, no se podrá declarar la nulidad si es que el interesado consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso, la primera cuando la parte que se cree perjudicada se presenta al proceso ratificando el acto viciado, y la segunda cuando en conocimiento del acto defectuoso, no lo impugna por los medios idóneos (incidentes, recursos, etc.), dentro del plazo legal. Este principio concuerda con el principio general del derecho que establece que "nadie puede alegar su propia torpeza".

La resolución de recurso jerárquico ahora impugnada, establece de manera suficiente los aspectos técnico jurídicos en los que incurrió la administración tributaria a momento de emitir la R.A. N° 21-00007-14 de 27 de agosto de 2014, que resuelve denegar la Devolución impositiva al Sujeto Pasivo, demostrando que cambió la observación de las facturas que respaldaban el crédito fiscal de los periodos enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008 que fueron fiscalizadas internamente y por las que emitió la Vista de Cargo N° 7912-720 00110VI04905-591/2012. Esa modificación en la observación inicial de las facturas verificadas y fiscalizadas en la Vista de Cargo ocasionó indefensión en el sujeto pasivo, puesto que él conocía sobre las observaciones con las que se le notificó y luego se emitió una resolución que contenía diferencias que no fueron explicadas y por las que resultó afectado al denegarse una devolución impositiva ya comprometida.

La determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció que surgió una incongruencia insalvable cuando se cambiaron los códigos de respaldo para la devolución impositiva en la resolución administrativa, y adecuó esa conducta a los principios establecidos para que opere la nulidad del acto administrativo que denegaba la devolución impositiva al sujeto pasivo.

Según la L. N° 2341 en su art. 28-b), el acto administrativo deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; En el presente caso los hechos y antecedentes previos fueron cambiados a tiempo de la emisión de la resolución administrativa, por lo que se configura en una causal de nulidad de dicha resolución pues sus fundamentos ya no corresponden a los hechos y antecedentes de la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04905-0591/2012.

Dicha nulidad se encuentra amparada en el art. 212 del Cód. Trib. Boliviano, concordante con el art. 106 del Cód. Proc. Civ., que dispone en su pár. "I. La nulidad podrá ser declarada de oficio o a pedido de parte, en cualquier estado del proceso, cuando la Ley la califique expresamente"

En consecuencia, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, actuó en concordancia con la normativa legal aplicable, precautelando los derechos y garantías del administrado

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 220 del C.P.C., y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- 0688/15 de 20 de abril de 2015.

Relator: Magistrado Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge I. von Borries Méndez.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



83

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 57 a 64; réplica de fs. 67 a 68; dúplica de fs. 97 a 98; decreto de fs. 99; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersona a este Tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-085/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 26 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo “por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB”. Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Aniceto Aguilar Fermín (importador); la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, representada por Samuel S. Jaldin Fiorilo; la Empresa de Transporte Carretero “Antonia F. Garcia Challapa”; y Carmelo Choque Mamani como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Cód. Proc., Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada S.C.P. en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E., sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Cód. Proc. Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo “indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014 de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015 a fs. 24, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 57 a 64, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 29 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, validó la DUI C-6052 consecuentemente la prescripción inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014 de 22 de septiembre por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el Auto Supremo 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 0099/2012-RCA de 06 de julio, Sentencia Constitucional 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio.

III.1 Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 67 a 68, formula réplica reiterando que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 97 a 98, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 30 de enero de 2017.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pcto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta

aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014 de 22 de septiembre la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-6052, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 00384/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0374/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la Autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la Ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la Ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la Ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la LPA en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el

vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-026/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-6052, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-46052, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la Ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la Ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 29 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Jaldin., validó la DUI C-6052 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 8 de junio de 2012 a Samuel Semiramis Jaldin Fiorilo en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-85/2012, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-026/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso

Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E., y teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1214/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



84

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 62 a 69; réplica de fs. 72 a 73, dúplica de fs. 99 a 100, decreto de fs. 101, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO: I.- Antecedentes Administrativos del Proceso.

La Administración Aduanera notificó en 05 de junio de 2012, a Ernesto Decker Lara con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-069/2012, de 05 de junio de 2012, señalando que la DUI C-5950, de 08 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Transamerica, tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a

Roberto Chipani Espinoza como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Corolla, marca Toyota, combustible Diésel, Chasis CE107-5005062, Modelo 1999, Motor 3C-3733088, determinando de la revisión de la documentación que corresponde al vehículo automotor equipado con motor de embolo (pistón) de encendido por comprensión (Diésel), de cilindrada inferior o igual a 4.000 c.c., que está prohibido de importación de acuerdo al D.S. N° 28141; por lo que, presumió la comisión de Contrabando Contravencional conforme a los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492 (CTB), por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del citado Decreto Supremo; toda vez que, el manifiesto de carga fue elaborado el 28 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Pisiga el 16 de junio de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA Transamerica, representado por Ernesto Decker Lara, además, estableció la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "COOP. Cotrainco LTDA.", representada por Fortunato Flores, por realizar el transporte de mercancías que estaba prohibida de importación; liquidando por tributos Bs 15.343.- además de otorgar el plazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

Ernesto Decker Lara, representante de la ADA Transamerica, presentó en 08 de junio de 2012, memorial de descargos, además de plantear la prescripción, manifestando que el Acta de Intervención Contravencional es nula.

Posteriormente el 22 de agosto de 2012, la Administración de Aduana emitió el Informe AN-ULECR- N° 0266/2012, el cual señaló que la ADA Transamerica, reconoció las fechas y acontecimientos que dan lugar a la elaboración del Acta de Intervención Contravencional, ajustándose a la prohibición establecida en el D.S. N° 28141 y la modificación, es decir, que el D.S. N° 28308, se habría realizado con fecha posterior; en consecuencia, la modificación como beneficio señalada en el D.S. N° 28308, no puede ser aplicada al caso en cuestión por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la Contravención Aduanera de Contrabando y estar alcanzados por la prohibición establecida en el D.S. N° 28141; por lo que, recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La Administración Aduanera notificó en 31 de diciembre de 2014, personalmente a Ernesto Decker Lara representante de la ADA Transamerica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULEAC-039/2014, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido a Roberto Chipani Espinoza (importador), Ernesto Decker Lara (Despachante de Aduana), Fortunato Flores (representante de la Empresa de Transporte) y Juan Luna (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR- UFICR-069/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-5950, de 28 de septiembre de 2005; asimismo, dispuso el comiso del vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, de la misma forma se instruyó se proceda a la anulación de la citada DUI, además, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA Transamerica, determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Coop. Cotrainco LTDA." representada por Fortunato Flores.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, remitió el expediente del caso a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria. Entidad que emitió la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio de 2015.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villaroel Fernandez y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, interponen demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1245/2015, de 21 de julio de 2015 emitida por la AGIT impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

La ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar Diesel Oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB.

Manifiesta que en el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el Art. 324° de la Constitución Política del Estado que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la AGIT sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012, de la cual transcribe fragmentos.

Aduce que, la AGIT ha soslayado el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional Plurinacional en el presente caso, por mandato del art. 203 del C.P.E., y art. 15 del Cód. Proc. Constitucional, puesto que no ha tomado en cuenta la aplicación del art. 324° de la Constitución política del Estado, evidenciando una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., sin advertir el espíritu y la finalidad que persigue el art. 324., en el entendido que el citado art. ha sido inspirado en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional, consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E. como también en los principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona sea natural o jurídica, pública o privada podrá de ningún modo defraudar dineros del Estado.

Señala que la aplicación del art. 324 de la C.P.E. ha generado una total contradicción en cuanto a su aplicación, sin embargo el contenido de la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20/08/2012 desvirtúa toda contradicción de aplicación, estableciendo que estas normas constitucionales- principios son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales-reglas y normas-reglas, contenidas en las leyes, códigos sustantivos y procesales y no viceversa, aspecto que, señala; se hace patente en la norma contenida en el art. 410-II de la C.P.E., que consagra el principio de supremacía constitucional, debiendo aplicarse preferentemente sobre cualquier otra disposición legal.

Alega que, el principio de legalidad o primacía de la ley es un principio fundamental conforme al cual todo ejercicio de un poder público debería realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas.

Refiere que, la AGIT no ha tomado en cuenta el carácter vinculante del art. 324 de la C.P.E. en el presente caso y en todos aquellos casos que afecten económicamente al Estado Plurinacional de Bolivia, como tampoco ha realizado una valoración y apreciación de la citada Sentencia Constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, finaliza su argumentación efectuando una extensa transcripción de normativa que considera inherente al caso de autos.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita Sentencia revocando lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-039/2014.

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 25, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

En 13 de julio de 2016, a hrs. 18:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 95.

II.5 Argumentos de la contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 25 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs.62 a 69, señalo en síntesis los siguientes extremos:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, esa Instancia Jerárquica claramente expuso en su Resolución de Recurso Jerárquico que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario boliviano; por ello, en estricta aplicación del principio de legalidad al que se hace referencia; señala que, la AGIT en Instancia Jerárquica manifestó textualmente ese argumento en la resolución que hoy es objeto de impugnación.

Aduce que, sobre el supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, manifiestan, que es importante que se tenga en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos, el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido, aclaran que, por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y como se ve en el presente caso, por no aplicar oportunamente la normativa que le atinge.

Refiere que no se puede atribuir al sujeto pasivo y mucho menos a la AGIT, la inacción en la que incurrió la Administración Tributaria ahora demandante, pues la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas precedentemente, por lo que manifiesta; no es correcto que se insinúe que esa Instancia Jerárquica está afectando los intereses del Estado cuando de la revisión de antecedentes, se evidencia que es la propia Administración ahora demandante, quien no cumplió los términos previstos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, situación que es la que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

Manifiesta que la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, siendo por demás evidente la inacción de la Administración cuando recién en fecha 30 de diciembre de 2014, notifica al Sujeto Pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-039/2014, de 22 de septiembre de 2014.

Respecto al reiterativo y único argumento que sostiene el demandante; señala que para desvirtuar lo resuelto por la AGIT, y cuyo fundamento se ampara en la falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, señala que deben manifestar, que ese punto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, por lo que; señala, el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492 (CTB), y el art. 198-e), y 211-1 de la L. N° 3092 en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, del que además el Tribunal Supremo de Justicia - Sala Plena, a través de la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio de 2013, señaló.

Señala que de conformidad con los arts. 59-1, num. 1 y 3; 60-I; y, 154-I de la L. N° 2492, el 21 de septiembre de 2005, la ADA M. Transamérica, validó la DUI C-5950, por tanto; señala que, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009; en consecuencia, manifiesta que, en virtud a que de la revisión de antecedentes y de la compulsada evidenció que la Administración Aduanera recién el 31 de diciembre de 2014 notificó a Ernesto Decker Lara en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-039/2014, de 22 de septiembre de 2014, esta Instancia Jerárquica concluyó que las facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya se encontraban prescritas; finaliza transcribiendo parte de Sentencia N° 229/2014 de 21 de julio, emitida por el Tribunal Supremo y antecedentes administrativos de esa Autoridad Jerárquica.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

De compulsas de la demanda se advierte que la Administración Aduanera no acusa de manera concreta agravios que le hubiese ocasionado la resolución emitida por la AGIT, evidenciándose que la demanda se reduce a una serie de citas textuales de sentencias constitucionales y de normativa, en forma repetitiva e imprecisa evidenciando el incumplimiento del sujeto activo a requisitos esenciales de contenido de su demanda, sin revelar cómo a su criterio el ente impugnatorio vulneró sus derechos con la emisión de la resolución de Recurso Jerárquico.

Las omisiones en las que incurre la demanda son de tal magnitud que provocan que este tribunal se vea forzado a destacar estas imprecisiones en las que incurre la citada demanda contencioso administrativa, misma que se limita a referir una relación deformada de la resolución impugnada; ante lo cual resulta imperativo referir que la repetida jurisprudencia modulada por este Tribunal sobre la función del proceso Contencioso Administrativo dirigido a cumplir el papel de controlador de la legalidad de la actividad administrativa y administrativa impugnatoria, garantizando los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos y en este caso de la propia administración, ergo, que el contencioso administrativo importa la solución judicial del conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando ésta vulnera derechos subjetivos o resulta gravosa a intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad administrativa, por haber infringido aquélla, de algún modo, la norma legal que regla su actividad, siendo que a la vez cumple con el rol protector de tales derechos o intereses, para lo cual quien ha sufrido una lesión de un derecho o interés protegible y pretende el auxilio jurisdiccional está en el deber de expresar los agravios que le hubiere provocado el acto recurrido. En ese marco, en la especie se advierte un abandono de la necesaria expresión de agravios sin mostrar de qué forma se hubiese violado o conculcado determinadas normas que importan al contenido de la demanda; no pudiendo este tribunal suplir esta indefinición argumentativa del demandante, hecho que le impide entrar a realizar un análisis más profundo de la problemática reduciéndose como consecuencia el análisis a las generalidades acusadas por la entidad demandante.

En ese marco, y sin embargo de lo expuesto, aplicando un criterio amplio, dando prevalencia al derecho sustancial, asumiendo que se trata de una confusión en el planteamiento de la petición del demandante; a cuyo efecto, se procede a dilucidar esta problemática, remitiéndonos al contenido de la compulsas de los datos y antecedentes del proceso dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que, el objeto principal de la controversia se circunscribe a que la demanda cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 emitido por la AGIT, porque considera que al confirmar la Resolución de Alzada ARIT CBA/RA 0310/2015, la AGIT ha obrado en forma incorrecta, determinando que la facultad de la Administración Aduanera para calificar conducta contraventora e imponer sanciones prescribió.

En ese contexto, resulta pertinente referir que la prescripción ha sido conceptualizada en la doctrina por diferentes autores, como una forma de extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo, encontrándose entre ellos Gonzalo Cárdenas Castillo quien señala: "La prescripción es un instituto de primer orden, porque tiende a extinguir acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos, por el transcurso del tiempo. Sus efectos serán extintivos o adquisitivos, provocando que el titular de un derecho que no lo ejerce, pierda su titularidad, o más bien, quien lo ejerce sin ser su verdadero titular, o adquiera o lo perfeccione..."(sic.). En el ámbito de la relación jurídico tributaria, el efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para el titular de la acción de cobranza del tributo, es decir, del sujeto activo, cuya inactividad respecto a su indeterminación, va terminar por favorecer al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago. De lo que se colige que la institución jurídica de la prescripción en el ámbito tributario tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, pues aun cuando la Administración Tributaria hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas, constituyendo en sí, un instrumento de seguridad jurídica y de tranquilidad social, puesto que de otro modo, la Administración Tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos en todo tiempo.

Ahora bien; la ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar Diesel Oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB, no existiendo vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción.

Por lo observado por el demandante; corresponde compulsar la normativa inmersa: art. 59. (Prescripción). Prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para: (...)3. Imponer sanciones administrativas. (...) art. 60. (Cómputo).I. Excepto en el num. 4-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. art. 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62. (Suspensión) El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por

6 meses. II La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo. Art. 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión). I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

De compulsas de la normativa inmersa descrita supra, con los datos del proceso, se advierte de arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, la ausencia de causal alguna en el proceso para la interrupción o suspensión del cómputo de la prescripción, no advirtiéndose asimismo atenuantes o eximentes de aplicación del instituto de la prescripción previsto en el art. 59 de mencionada ley, no adecuándose la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, como causal de interrupción y/o suspensión del cómputo de la prescripción, ni en parte alguna del ordenamiento jurídico tributario boliviano, lo cual muestra la ausencia de sustento normativo al argumento del demandante.

La entidad demandante continúa refiriendo que; a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la Constitución Política del Estado que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la AGIT sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., señalado por la Administración Aduanera, referido a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado; se advierte que la instancia jerárquica dio una respuesta sobre la interpretación efectuada por el demandante para este art.; sin embargo resulta imperativo precisar que la interpretación extendida y extensiva que realiza la entidad demandante como institución parte del Estado Boliviano precisa de mecanismos de validación constitucional y legal con los cuales esta interpretación extendida y extensiva pueda ser validada, lo cual impide su tratamiento.

En relación a la aplicación de la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012, de revisión y compulsas se evidencia que este alegato es un argumento ajeno a la causa, que no fue parte del debate dentro del proceso, por lo cual este tribunal se ve impedido de pronunciamiento; debiendo sin embargo observar que la meritada sentencia versa sobre las responsabilidades previstas para servidores públicos en delitos cometidos contra los intereses del Estado, aspecto que no es materia de autos; empero, ante la posibilidad de daño económico al Estado y la existencia de normativa que respalda la Responsabilidad por la Función Pública, con el fin de no proscribir la responsabilidad funcionaria de los agentes inmersos en la problemática; la ANB tiene expedita las vías legales y los mecanismos institucionales administrativos y penales, para que por cuerda separada exija la sanción correspondiente para quienes podrían resultar responsables del daño al estado referido por la ANB.

En ese contexto, y en revisión la acusación de no prescripción de la facultad de sancionar de la Administración Aduanera; corresponde señalar que, el punto más importante en materia de prescripción, es determinar el momento a partir del cual debe computarse los plazos legales, es decir, la determinación precisa del inicio de ese momento, que viene exigido por el principio de seguridad jurídica, es así que el art. 60-I de la L. N° 2492 ley determina que: "Excepto en el num. 4-I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo." Ahora bien, en el contexto analizado, de compulsas de antecedentes se tiene que de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60 .I de la L. N° 2492, se evidencia que el 28 de septiembre de 2005, la ADA Transamerica validó la DUI C-5950, por lo cual empieza el cómputo de la prescripción en el marco del art. 60 .I de la L. N° 2492, es decir, el cómputo del término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y por disposición del art. 59 de la misma ley concluía el 31 de diciembre de 2009; constatándose de antecedentes que en todo ese periodo de cuatro años la inexistencia de acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, siendo por demás evidente la falta de acción y omisión de la administración aduanera para dejar prescribir su derecho, pues se advierte que recién en 31 de diciembre de 2014, la Administración Aduanera notifica al Sujeto Pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-039/2014, de 22 de septiembre de 2014, fecha en la cual el derecho de la Administración Aduanera para sancionar ya había prescrito por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una correcta valoración y entendimiento normativo, que resguarda el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada en su momento por el demandante operó.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, se concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0310/2015 de 27 de abril de 2015, que declaró la prescripción de la facultad para aplicar sanciones por parte de la Administración Aduanera de la gestión 2009; lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas.

En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, se sometieron plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar sanciones por parte de la

Administración de la gestión 2009, respecto a la DUI C-5950, de 28 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduana TRANSAMERICA, tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernandez y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1245/2015 de 21 de julio, pronunciada por la AGIT.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



84-1

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 15 a 22 presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la Entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0378/2015, de 27 de abril; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 78 a 85; el memorial presentado por la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica S.R.L., representada legalmente por Miguel Eugenio Flores Vargas, en su condición de tercer interesado, cursante de fs. 68 a 73; La réplica de fs. 96 a 97 y la dúplica de fs. 122 a 123; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 124, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la Demanda Contenciosa Administrativa.

Luego del relato de los antecedentes fácticos y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda Contencioso Administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron los señores Ernesto Luizaga Ayala (Importador), Samuel S. Jaldín Fiorilo (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Jaldín", Marilenka Tarqui Fernández (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero "Choque y Choque Ltda."), y Gregorio Choque García (Conductor del medio de transporte), está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y 181-b) y f) de la L. N° 2492.

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "Jaldín", representada legalmente a la fecha de la tramitación de la DUI por Samuel S. Jaldín Fiorilo, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento.

A su vez, que también se estableció responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional, de la Empresa de Transporte Carretero "Choque y Choque Ltda.", representada legalmente por Marilenka Tarqui Fernández, por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte consistente en un camión marca M. Benz, año 1993, con placa de Circulación N° UT9875, conducido por Gregorio Choque García, infringiendo el art. 53 de la L.G.A. y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la L.G.A.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) para el caso presente no han prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar Diesel Oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente, no estando sujeto a la previsión del art. 60 del CTB, que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Señala que la AGIT, al declarar la prescripción de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Anota que, al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E., debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda Contencioso Administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 030/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la AGIT (fs. 118), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 78 a 85 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, así como lo razonado por la S.C. N° 0275/2010, de 07 de junio, sobre el principio de legalidad; la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge; de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinue que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 19 de julio de 2005 la ADA Jaldín, validó la DUI C-2402, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en 30 de diciembre de 2014 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-030/2014, de 22 de septiembre.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E., como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en Sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión, dicho aspecto se encuentra referido a aquellos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la Administración Aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-2402, dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante. Señala que se debe tomar en cuenta el A.S. N° 432 de 25/07/2013.

Anota que la Administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de Sentencias Constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como Doctrina Tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 96 a 97, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N 079/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente Declaración Única de Importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho art. al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por Ley, lo que ha procedido es a levantar el Acta de Intervención Contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el Acta de Intervención Contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen Diesel Oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la Aduana Nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la Aduana Nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 122 a 123, la entidad demandada presentó dúplica a la réplica, reiterando los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso, la facultad para imponer sanción por la Administración Aduanera prescribió, debido a que el 19 de julio de 2005 se procedió a validar la DUI por la Agencia Despachante de Aduana mencionada, iniciándose el cómputo del término de la prescripción el 01 de enero de 2006 y concluyendo el 31 de diciembre de 2009, tiempo durante el que no se advierten causales de interrupción o suspensión de la misma, por lo que, a la notificación con la Resolución Sancionatoria en el caso, que ocurrió el 30 de diciembre de 2014, las facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana Jaldin (fs. 52).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 12 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió el Acta de Intervención Contravencional N AN-GRCGR-UFICR-79/2012, por la presunta comisión de Contravención por Contrabando al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Samuel Semiramis Jaldin Fiorilo (R.L. de Agencia Despachante de Aduana), Ernesto Luizaga Ayala (Importador), Marilenka Tarqui Fernández (Representante legal de la empresa de Transporte Carretero Choque y Choque Ltda.) y Gregorio Choque García (Conductor del camión de la Empresa de

Transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 37 a 40 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la Entidad Aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el Acta de Intervención Contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional mencionado, no obstante encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005. Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI C-2402 de 19/07/2005. También se establece responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana “Jaldín”, a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero “Choque y Choque Ltda.”. (fs. 91 a 102 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto Recurso de Alzada por la Agencia Despachante de Aduana “Jaldín”, a través de su representante legal, por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0378/2015, de 27 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, de 22 de septiembre. (fs. 73 a 82 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado Recurso Jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0378/2015, de 27 de abril; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-2402, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, de 22 de septiembre. (fs. 6 a 13, del cuaderno procesal).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contencioso Administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana “Jaldín”, en calidad de tercero interesado (fs. 52 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 124 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas “Jaldín”, la Autoridad de Impugnación Tributaria, en sus dos instancias, resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el Diesel Oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el Acta de Intervención Contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste Tribunal, las razones de fondo que llevaron a la Entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (Resolución Sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la Resolución

Sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Cód. Trib. Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-030/2014, de 22 de septiembre, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la Entidad Fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 19 de julio de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “Jaldín”, validó la DUI C-2402 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpen o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 15 de junio de 2012 a Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo en calidad de representante legal de la mencionada agencia despachante, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-79/2012, de 12 de junio, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-030/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso Coactivo Fiscal por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado. Pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causó daño económico al Estado y valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por Ley para su recuperación, como es la vía Coactiva Fiscal, no siendo la vía Contenciosa Administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender

que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la Administración Tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este Tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la Resolución Sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del Acta de Intervención Contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "Jaldín", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contencioso Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 15 a 22 presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2015, de 21 de julio, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez - Secretario de Sala.



85

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 59 a 67; la réplica de fs. 93 a 94; la réplica de fs. 97 a 100; la providencia de Autos de fs. 101; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-036/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa sería la norma aplicable y no el D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 05 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012, de 27 de abril de 2012, resaltando de esta resolución, que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo ha salido de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Agregaron que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido más de cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. En el marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, incurrieron los señores Nolberto Condori Paredes (importador); la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., representada por Roberto Fuentes Avila; la Empresa de Transporte Carretero "Lucyla Mamani Mamani", representada por Luis B. Baltazar Alcon; y Tito Choque Garcia como conductor del medio de transporte, aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses y camionetas), con capacidad igual o menor a 400 c.c. que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado y del num. 4 del art. 160 y art. 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492).

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la CPE ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Cód. Proc. Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Cód. Proc. Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la L.G.A.; 160 y 181 del Código Tributario y 85 de la L.G.A. entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la resolución del recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 59 a 67, en base a los siguientes argumentos:

Señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señaló que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la Ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones, en consecuencia ha sido la Administración quien no cumplió su rol fiscalizador en los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Brusco S.R.L., validó la DUI C-5125 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase Vagoneta, tipo Mistral, marca Nissan, combustible diesel, Chasis R20-406284, Modelo 1994, Motor TD27B-KC51825Y, con cilindrada 2.663 c.c, consiguiendo para el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, comprobar e imponer sanciones administrativas de 4 años establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, sin que en dicho lapso de tiempo, la administración haya efectuado y/o emitido acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién el 07 de enero de 2015 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre de 2014, cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, de ahí que, mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario sujeto su actuar a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada sus agravios fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos y en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Manifestó que, sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el Auto Supremo 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada Sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, constatando que recién el 07 de enero de 2015 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Brusco S.R.L., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre, motivo por el cual se resolvió confirmar la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que, en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como la doctrina tributaria establecida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ- 1453/2015, además de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio.

III.1 Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 93 a 94, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que esta mercadería muñeca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera, por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma el haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 97 a 100, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina aludiendo las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016, de 13 de julio; 299/2016 de 13 de julio.

Habiéndose cumplido con los actos procesales establecidos en la ley, por providencia de 20 de febrero de 2017, se decretó Autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre, la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 036/2012, tramitada con la DUI C-5125, de 15 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Brusco S.R.L., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0343/2015, de 27 de abril, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-087/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio, a través de la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0343/2015, de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, 21 de julio, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el DS N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativo a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con la ley fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la Ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la Ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la Ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que, la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) en su art. 2 establece que: "La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-141/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 15 de septiembre al momento de la aceptación de la DUI C-5125, y por tanto en materia de prescripción la Ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-5125, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la Administración Aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5125, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la Ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la Ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 15 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Bruseco S.R.L., validó la DUI C-5125 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 11 de junio de 2012 a Roberto Fuentes Avila en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-036/2012, de 30 de mayo. Por otro lado, tampoco la notificación el 7 de enero de 2015 al mismo representante, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-141/2014, de 22 de septiembre, al haberse efectuado dichas actuaciones cuando las facultades para imponer sanciones por parte de la Administración Aduanera se encontraban prescritas por el transcurso del plazo establecido en el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otro lado, el art. 324 de la C.P.E., establece: “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



85-1

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo, interpuesto por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 14 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica N° 1334/2015, de 28 de julio, cursante de fs. 2 a 9, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 88 a 96, el decreto de autos para sentencia de fs. 130, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I. La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 05 de junio de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Ernesto Decker Lara, con el Acta de Intervención Contravencional N° 066/2012, de 05 de junio "el cual indica que la DUI C-5775, de 26 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA TRANSAMÉRICA, tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Mamani Osco Eddy como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Lucida, marca Toyota, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." Estableciendo que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del referido D.S. en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado el 31 de mayo de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA Transamérica, representada por Ernesto Decker Lara, Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Camilo Sesto Yucra Herrera" representada por Camilo Sesto Yucra Herrera, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 08 de junio de 2012 ADA Transamérica, presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del Acta de Intervención Contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 036/2014, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Eddy Mamani Osco (importador), Ernesto Decker Lara (Despachante de Aduana) Camilo Sesto Yucra Herrera (representante de la Empresa de Transporte) y Camilo Yucra Herrera (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 066/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-5775 de 26 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyo la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA Transamerica, imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; c) ADA Transamerica, contra esta resolución interpuso Recurso de Alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0408/2015 de 04 de mayo, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria 036/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1334/2015 de 28 de julio, resolviendo confirmar la Resolución de Alzada:"...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5775, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 036/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda Contenciosa Administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido Decreto Supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: " Que la producción nacional de diesel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refineras del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el año 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de

cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano”.

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT “al declarar erróneamente prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, ...(...)... no considero de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado que la comisión del ilícito de Contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir que estamos frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando en las calles de nuestro país de forma clandestina, causando un daño grave a la economía del Estado...”.

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: “...el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del CTB, excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continuada, no se limita sólo al hecho de internar mercadería no sujeta al régimen aduanero se considera como contrabando y permanece en el tiempo en ese mismo estado y para que cese esta situación deben regirse a lo dispuesto en los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, es más ni siquiera ha iniciado el cómputo para la misma”.

Manifiesta que el transcurso del tiempo no legaliza, ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, consiguientemente no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño económico al Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

En su petitorio pide que este Tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica N° 1334/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 036/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 88 a 96.

La Agencia Despachante de Aduanas Transamérica, en su condición de tercero interesado, mediante escrito de fs. 59 a 60 se apersonó dentro la presente causa.

A fs. 99-100 cursa la réplica correspondiente al actor y de fs. 128 a 129 la réplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 09 de febrero de 2017, conforme se acredita a fs. 130.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda Contenciosa Administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en las demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica N° 1334/2015 de 28 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la Administración Aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso concreto:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificadorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente Decreto Supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 1.- (Objeto). El presente Decreto Supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible”.

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente Decreto Supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c. c. de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la Ley N° 1990 Ley General de Aduanas.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 3.- (Comisión Técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular – GNV como combustible.

Art. 5.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "art 4.- (transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente Decreto Supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente Decreto Supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005".

2. De lo transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la Administración Aduanera en función de los Decretos Supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 059/2012 de 31 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria 036/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la Administración Aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del Acta de Intervención Contravencional y consecuente Resolución Sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 31 de mayo de 2005, fecha en la cual la DUI C-5775, correspondiente al vehículo clase Vagoneta, tipo Lucida, marca Toyota, combustible Diésel, cilindrada inferior o igual a 4.000 cc se la validó para su ingreso, en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, motorizado que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la Administración Aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, en 05 de junio de 2012 se emita el Acta de Intervención Contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha a los sujetos pasivos, proceso contravencional que concluye el 22 de septiembre de 2014, con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 036/2012, con la cual se notificó a los sujetos pasivos el 31 de diciembre de la misma gestión.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: "El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado art., indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003 Código tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible."

En el caso de autos, la validación de la DUI C-5775 por la Administración Aduanera, fue el 31 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 31 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 036/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 31 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Aduanera ya habían prescrito.

5. Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E. al que se refiere la Administración Aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1217/2015 de 21 de julio fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14-23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1334/2015 de 28 de julio, cursante de fs. 2 a 9 del expediente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries M.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



86

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 80 a 87; la réplica de fs. 90 a 91; la dúplica de fs. 116 a 117; la providencia de Autos de fs. 118; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que, Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, de 21 de julio, emitida por la AGIT, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la emisión del Acta de Intervención Contravencional N AN-GGRCGR-UFICR-109/2012, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del

D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa sería la norma aplicable y no el D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 5 de diciembre con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012, de 27 de abril, resaltando de esta resolución, que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo ha salido de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Agregaron que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido más de cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Rojin & Asociados Ltda., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Señalaron que, en el marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, incurrieron los señores Jhony E. Quezada Quispe (importador); la Agencia Despachante de Aduana Rojin & Asociados Ltda., representada por Juana Jimenez de Rodriguez; la Empresa de Transporte Carretero "Trnas Hernan S.R.L.", representada por Javier Aranibar Calle; y Laurayza Corcino como conductor del medio de transporte, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses y camionetas), con capacidad igual o menor a 400 c.c. que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado y del num. 4 del art. 160 y art. 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492).

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanciones. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E., sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Cód. Proc. Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la L.G.A. entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la resolución del recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 80 a 91, en base a los siguientes argumentos:

Señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto y en base a antecedentes jurisprudenciales y aplicación normativa, en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señaló que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones, en consecuencia ha sido la Administración quien no cumplió su rol fiscalizador en los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 26 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Rojin & Asociados Ltda., validó la DUI C-5738 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diesel, Chasis WBYD21-050433, Modelo 1990, Motor TD27-065573T, con cilindrada 2.663 c.c, consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, comprobar e imponer sanciones administrativas de 4 años establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, este se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, sin que en dicho lapso de tiempo, la administración haya efectuado y/o emitido acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién el 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, de ahí que, mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario sujeto su actuar a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198.e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada sus agravios fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos y en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013, de 02 de julio.

Manifiestó que, sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada Sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, motivo por el cual se resolvió confirmar la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que, en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como la doctrina tributaria establecida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ- 1453/2015, además de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1295/2015, de 21 de julio.

III.1 Réplica y réplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 90 a 91, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que esta mercadería nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera, por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma el haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 116 a 117, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida Ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-I) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina citando la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 299/2016, de 13 de junio.

Habiéndose cumplido con los actos procesales establecidos en la Ley, por providencia de 20 de febrero de 2017, se decretó Autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 109/2012, tramitada con la DUI C-5738, de 22 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Rojim & Asociados Ltda., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0370/2015, de 27 de abril, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, de 21 de julio, a través de la cual la AGIT, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0370/2015, de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, 21 de julio, emitido por la AGIT, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativo a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretróactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La ley fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la Ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la Ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la Ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que, la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita, debido a que el hecho generador se produjo el 22 de septiembre al momento de la aceptación de la DUI C-5738, y por tanto en materia de prescripción la Ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-5738, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la Administración Aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5738, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley. Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la Ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la Ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 22 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Rojim & Asociados Ltda., validó la DUI C-5738 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la

Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT, ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 08 de junio de 2012 a Juana Jimenez de Rodriguez en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-109/2012, de 6 de junio. Por otro lado, tampoco la notificación practicada el 30 de diciembre de 2014 a la misma representante con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-137/2014, de 22 de septiembre, al haberse efectuado dichas actuaciones cuando las facultades para imponer sanciones por parte de la Administración Aduanera se encontraban prescritas por el transcurso del plazo establecido en el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otro lado, el art. 324 de la C.P.E., establece: "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diesel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1221/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



87

Agencia Adventista p/ el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 39 a 43, en la que Johnny Velásquez Gutiérrez, en representación de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico RJ-AGIT-0219/2016, de 08 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 77 a 94; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que, antes de emitirse la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 103/2011 de 02 de diciembre de 2011, amparado en los arts. 59, 60, 61 y 62 de la L. N° 2492, CTB vigente, solicitó a la Administración Aduanera disponer la extinción de la acción por prescripción liberatoria de la acción, sanción y ejecución tributaria, por ser mercancía liberadas o exentas del pago de los Impuestos al Valor Agregado (IVA) y el Gravamen Arancelario (GA), por haber transcurrido más de 4 años para: 1) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2) Determinar la deuda tributaria; 3) Imponer sanciones administrativas y 4) Ejercer su facultad de ejecución tributaria, en consideración a la aplicación de la L. N° 2492.

Indicó que, tanto en instancia del Recurso de Alzada como en el Recurso Jerárquico, las autoridades de impugnación tributaria, actuaron objetivamente y se pronunciaron en el fondo, disponiendo mediante las resolución jerárquica hoy impugnada, la prescripción de las facultades de la acción, imposición de la sanción y de la ejecución tributaria, correspondiente a la Declaración Única de Importación C-8983 de 10 de julio de 2007, sin embargo no dejaron nula y sin valor legal la R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011 de 02 de diciembre, por lo que, pide a este Tribunal Supremo que respaldando la buena labor de la Autoridad de Impugnación Tributaria y en justicia se disponga la nulidad de la referida R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011 de 02 de diciembre de 2011, como único punto demandado.

Mencionó que, la exención corresponde en mérito a que en la Declaración Única de importación C-15300 de 15 de noviembre de 2007, la mercancía ingresada está exenta el pago de tributos, debido a que en el rubro 47 se declaró una base imponible con valor a cero "0" a pagar, por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por Convenio internacional entre Bolivia y Estados Unidos, declaración aduanera de buena fe y liberada del pago de impuestos.

Indicó que, el punto cuarto del Convenio Relativo para la Cooperación Técnica entre Bolivia y los Estados Unidos de América, dispone la exención de impuestos en los siguientes términos "2 Todo fondo monetario, materiales y equipo internados a Bolivia por el Gobierno de los Estados Unidos de América, en conformidad con dichos convenios sobre programas y proyectos estarán exentos de impuestos, honorarios por servicios prestados, requisitos para la inversión o depósito y controles sobre la moneda".

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Señaló que, al no haberse declarado expresamente nula y sin valor legal la R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011 de 02 de diciembre de 2011, emergente de la DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, al encontrarse prescritas la acción, sanción y ejecución tributaria, le ocasiona total y absoluta indefensión, ya que conforme dispone el art. 5 del D.S. N° 27310 (Reglamento al Código Tributario Boliviano) el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria.

Manifiesta que, conforme dispone el art.123 de la C.P.E., y del art. 150 del Cód. Trib., vigente, corresponde aplicar al presente caso, lo dispuesto por el art. 59-3), de la L. N° 2492, Código Tributario vigente, correspondiendo a su autoridad declarar nula y sin valor legal la R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011 de 02 de diciembre de 2011, en resguardo del derecho al debido proceso y la seguridad jurídica consagrada por los arts. 115, 117 y 178 de la C.P.E., y art. 68-6) y 10) de la L. N° 2492 CTB, sea conforme a derecho.

I.1.3. Petitorio.

Solicitó, que luego de los trámites correspondientes, se dicte Sentencia y se declare probada la presente demanda Contencioso Administrativa y consecuentemente nula y sin valor legal la R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011, de 02 de diciembre, al encontrarse prescritas la acción, sanción y ejecución tributaria.

I.2. Respuesta a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente Auto de Admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 77 a 94, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, los supuestos agravios respecto a la prescripción y la exención de tributos aduaneros y mediante los cuales el demandante solicita se declare la nulidad de R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011, de 02 de diciembre, no fueron objeto de revisión en la Resolución Jerárquica hoy impugnada, porque en la misma se estableció vicios de nulidad en el acto administrativo primigenio impugnado (Proveído AN-GRLPA-ULELER-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre), lo que implica que el Tribunal Supremo se ve impedido de ingresar a analizar los supuestos agravios referidos por el demandante, precisamente porque los mismos no fueron objeto de análisis en la citada Resolución Jerárquica; más aún cuando el propio demandante admite y reconoce que el “Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SET-PV N° 369/2015 de 23 de septiembre de 2015, por el que sin fundamento jurídico aduanero se RECHAZA la solicitud de extinción de la acción por Prescripción, lo cual nos lleva a concluir que el demandante está de acuerdo con la decisión asumida por esta instancia Jerárquica y en consecuencia no existiría objeto de controversia en la presente demanda contenciosa administrativa, toda vez que la nulidad dispuesta justamente busca se subsane la ausencia de motivación y fundamentación respecto a la pretensión expuesta por el entonces recurrente.

Señaló que, se dispuso la nulidad hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre de 2015, porque su estructura no observa la garantía del debido proceso en sus elementos referidos a la fundamentación y motivación, como requisitos previstos en el art. 28-e) de la L. N° 2341 (LPA).

Refirió que, el demandante pretende establecer que la AGIT prescinda la aplicación de lo dispuesto por el art. 36 de la L. N° 2341 (LPA), el cual señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y solo se determinara la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2016, de 08 de marzo de 2016, emitida por la AGIT.

I.3. Réplica y Dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, el demandante no hizo uso de la réplica en el momento procesal oportuno. En consecuencia por providencia de fs. 153, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 15 de noviembre de 2007, la ADA CIDEPA Ltda., tramitó la DUI C-15300, por su comitente ADRA Bolivia, para la importación de 129.600 K.N. de arveja, bajo la modalidad de despacho inmediato.

El 28 de junio de 2011, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/947/11, el cual concluyó indicando que el Despacho Inmediato correspondiente a la DUI C-15300, de 15 de noviembre de 2007, está pendiente de regularización, toda vez que ni el Importador ni el Agente Despachante de Aduana, presentaron la Resolución de Exoneración Tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, conforme señala el art. 131 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, en el plazo de 60 días, recomendando la emisión de la vista de cargo, la cual debe incluir la sanción de 200 UFV.

El 17 y 18 de octubre de 2011, la Administración Aduanera notificó mediante cédula a ADRA Bolivia y personalmente a la ADA CIDEPA Ltda., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 089/2011, de 28 de junio, la cual sobre la base del precipitado Informe Técnico, determino una deuda tributaria de 234.511.29 UFV, correspondiente al GA e IVA, que comprende el tributo omitido, intereses y multa de conformidad con los arts. 160-3 y 165 de la L. N° 2492, y la sanción de 200 UFV, por incumplimiento al plazo de regularización del despacho inmediato, otorgando el plazo de 30 días para presentar pruebas de descargo.

El 02 de diciembre de 2011, la Administración Aduanera notificó por cédula a Jhonny Velásquez Gutiérrez, representante de ADRA Bolivia y personalmente a Felipe Vera Botello, en representación de CIDEPA Ltda., respectivamente, con la R.D. AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2011, de 2 de diciembre, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 089/2011, de 28 de junio, en contra de los referidos contraventores por unificación de procedimientos en cuanto a la Omisión de Pago y Contravención Aduanera en 234.511.29.- UFV, en aplicación de los arts. 160-3 y 165 de la L. N° 2492, e instruyo la ejecución tributaria.

El 9 de septiembre de 2015, el representante de ADRA Bolivia, mediante memorial dirigido a la Administración Aduanera, argumento que con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 264/2015, de 26 de agosto, pretenden ejecutar la presunta sanción por Omisión de Pago, habiendo transcurrido más de dos años dispuestos por el art. 59-III de la L. N° 2492, por lo que plantea oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución fiscal por prescripción de la acción de la Vista de Cargo y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria.

El 01 de octubre de 2015, la Administración Aduanera notificó mediante cédula a Jhonny Velásquez Gutiérrez, representante de ADRA Bolivia, con el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369-2015, de 23 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada, instruyendo dar continuidad al cobro coactivo.

El 21 de diciembre de 2015, la ARIT La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 1020/2015, a consecuencia del Recurso de Alzada presentado por el Sujeto Pasivo ADRA Bolivia, revocando parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario (GA) y el Impuesto al Valor Agregado, dejando sin efecto por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 0103/2011, de 02 de diciembre.

El 08 de marzo de 2016, la AGIT emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2016, a consecuencia del recurso jerárquico interpuesto por ambas partes, anulando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA 1020/2015, de 21 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre inclusive, para que fundamente y explique los motivos de la decisión; en cumplimiento a los arts. 28-b) y e) de la L. N° 2341(LPA) y 31 del D.S. N° 27113 (RLPA), con el objeto de evitar nulidades posteriores y no vulnerar los derechos que asisten al sujeto pasivo.

CONSIDERANDO: III.

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y Resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso-Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778"in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Con carácter previo al análisis del contenido de la demanda planteada, es necesario dejar claramente establecido que así como es deber de la autoridad administrativa fundamentar sus decisiones, el accionante en la demanda Contencioso Administrativa tiene la carga de argumentar de manera adecuada los agravios que se le hubieren ocasionado en sede administrativa, brindando a este tribunal una fundamentación, que si bien no requiere sea ampulosa, debe ser precisa y concreta, señalando las actuaciones que considera ilegales, las normas aplicadas ilegal o indebidamente, la interpretación errónea de las normas especiales, así como el error de hecho o de derecho en que hubiere incurrido.

En marco del antecedente referido, del contenido de la Resolución Jerárquica impugnada, se evidencia que ésta no ingresó a considerar el fondo de la problemática respecto a la prescripción denunciada o la exención tributaria, sino que en observancia de los arts. 28-b) y e) de la L. N° 2341(LPA) y 31 del D.S. N° 27113 (RLPA), y con el objeto de evitar nulidades posteriores y no vulnerar los derechos que asisten al sujeto pasivo, por propia denuncia del sujeto pasivo, determinó anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA 1020/2015, de 21 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre inclusive, para que la Administración Aduanera, fundamente y explique los motivos de la decisión de rechazo de la prescripción planteada, por lo que, al no existir tema decidendum en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0219/2016, de 08 de marzo, no puede ingresarse al mérito de la causa. Ahora bien, para impugnar esta decisión jerárquica en la vía contencioso administrativa, el demandante debió expresar con razonamientos normativos los argumentos por los cuales no estaba de acuerdo con la resolución anulatoria, los cuales deben de ser suficientemente justificados en hechos y derecho para intentar modificar o anular la resolución impugnada; solo así se abre la competencia de este Tribunal para el conocimiento de la acción Contencioso Administrativa intentada.

Las alegaciones respecto al tema de la prescripción, así como la exención tributaria no pueden ser motivo de pronunciamiento por este tribunal al no existir por parte de la AGIT, pronunciamiento sobre dichos aspectos. Si bien es cierto que se tramita en este Tribunal demandas contenciosos administrativas impugnando las Resoluciones Jerárquicas que contenían decisiones anulatorias, no es menos cierto, que para su atención, se debe señalar los agravios causados por esta resolución, y siendo que el caso presente la decisión jerárquica anulatoria no ingresa al fondo de la problemática planteada, los motivos de la presente demanda debieron ser los argumentos que dieron lugar a la decisión anulatoria defendiendo el contenido del Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 369/2015, de 23 de septiembre, sin incorporar a su demanda pretensiones de fondo que no fueron motivo de pronunciamiento en la resolución jerárquica impugnada, lo contrario representa una carencia recursiva, al no contener una crítica concreta y razonada del demandante respecto al fallo anulatorio, con la indicación de las pruebas y de las normas jurídicas que el que recurre considera que apoyan su postura.

Consecuentemente, en el caso concreto, a este tribunal no le corresponde suplir la insuficiencia en la carga argumentativa de la acción del demandante, lo contrario significaría ir contra los principios de imparcialidad e igualdad de las partes en proceso; tampoco puede existir un pronunciamiento judicial sobre el fondo de la problemática planteada, privando a la Autoridad Administrativa Jerárquica la oportunidad de pronunciarse al respecto, pero además, tomando en cuenta que por la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, este Tribunal Supremo ejerce control de legalidad sobre la Resolución Jerárquica dictada por la AGIT.

La fundamentación de la demanda Contencioso Administrativa, constituye un acto trascendente en la composición de la relación procesal, de ahí que, es indispensable concretar el tema o problemática, presentando los argumentos fácticos y jurídicos que conducen a cuestionar la determinación impugnada, carga que de no ser acatada, obliga a declarar improbadamente la demanda, toda vez que frente a una fundamentación deficiente este Tribunal, no puede conocer acerca de qué aspectos del pronunciamiento se predica el agravio.

Por lo expuesto y no estando demostradas las infracciones en que hubiera incurrido la Resolución impugnada en la demanda Contencioso Administrativa, queda establecido que la actuación jurídico administrativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, está enmarcada en la normativa, correspondiendo resolver la demanda desestimando el petitorio por no haber fundamentado en la misma, los agravios en que hubiera incurrido la Autoridad demandada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa cursante de fs. 39 a 43, interpuesta por Jhonny Velásquez Gutiérrez, en representación de la Agencia Adventista Para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 10 de julio de 2017.

Ante mí: Abg. Hermes Flores Eguez.- Secretario de Sala.



88

**Gerencia Distrital El Alto del SIN c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contencioso-Administrativa de fs. 16 a 19, que impugna la Resolución Jerárquica N° 0334/2016, de 04 de abril, copia que cursa de fs. 3 a 13 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 56 a 60, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Distrital de El Alto del SIN, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

- La Administración Tributaria, mediante Vista de Cargo N° 0006-220-688-94/2008, de 02 de octubre de 2008, determino que el contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, a consecuencia de la verificación que se hizo a los periodos fiscales de julio y septiembre de 2004, correspondientes al IVA e IT, incurrió en omisión de pago resolución con la cual se notificó al sujeto pasivo el 23 de octubre de 2008.

- El 02 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria emitió la R.D. N° 143/2008, estableciendo que el contribuyente habría incurrido en Omisión de Pago, correspondiente a los periodos de julio y septiembre de 2004, imponiéndole una multa igual al 100%, a ello se suma la multa de 1.500 UFVs, correspondiente a la contravención Tributaria de incumplimiento de deberes formales. En el cuarto punto de la referida Resolución Determinativa se intimó al contribuyente para que en el término perentorio de 20 días, de su legal notificación, cancele la suma de 44.931 UFVs.

- Con la referida Resolución, se notificó al contribuyente el 23 de diciembre de 2008, conforme se acredita por la diligencia en fotocopia legalizada cursante a fs. 20 del Anexo 1.

- La Administración Tributaria, el 30 de marzo de 2009, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, documento que establece: "Encontrándose firme la R.D. N° 143/2008, expedida contra Sánchez Chambi Ramiro... (...)... se anuncia que se dará inicio a la Ejecución Tributaria, adoptando dentro del tercer día de su legal notificación con el presente proveído todas las medidas coercitivas que permitan la recuperación del adeudo determinado...". Con esta Resolución, se notificó al contribuyente el 13 de octubre de 2010.

- La Administración Tributaria, refiere que el 18 de enero y 03 de marzo de 2011, se procedió al cobro de dos retenciones de dineros, correspondientes al contribuyente. El 7 de mayo de 2013, registro en DD.RR. de El Alto una hipoteca, en su favor, con referencia a un bien inmueble de propiedad del contribuyente. El 08 de octubre de 2014, se procedió al embargo del referido inmueble.

- El contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, el 14 de agosto de 2015, mediante escrito cursante de fs. 6 a 14 del Anexo 1, solicita la nulidad del procedimiento administrativo por vicios y simultáneamente la prescripción de la deuda Tributaria y la sanción impuesta. La Administración Tributaria, emitió la Resolución Administrativa 23-3018-15, de 06 de octubre, misma que rechaza la nulidad y la prescripción solicitada.

- Ramiro Sánchez Chambi, contra esta decisión interpuso Recurso de Alzada, cumplidas las formalidades procesales la ARIT-LPZ, emitió la Resolución de Alzada 0022/2016, de 11 de enero, resolviendo revocar parcialmente la Resolución Administrativa 23-3018-15 "...en consecuencia se mantiene firme y subsistente el rechazo a la solicitud de nulidad de obrados y se deja sin efecto legal por prescripción los adeudos tributarios establecidos en la R.D. N° 0143/2008 de 02 de diciembre".

- Contra esta Resolución la Gerencia Distrital El Alto del SIN, interpuso Recurso Jerárquico, la AGIT emitió la Resolución Jerárquica 0334/2016 de 04 de abril, que confirma la Resolución de Alzada.

En mérito a estos antecedentes la Administración Tributaria, interpuso demanda Contenciosa Administrativa, manifestando que: "conforme a criterios doctrinarios vertidos en materia civil, para que opere la prescripción debe existir inactividad o negligencia por parte del acreedor para hacer efectivo el cobro de la deuda y toda vez que la administración tributaria ha demostrado interés y constancia en todo tiempo en recuperar la deuda tributaria, logrando mediante las medidas coactivas, registrar la hipoteca y embargo del bien inmueble del deudor, para proceder luego al remate y cubrir de esta manera la deuda tributaria del sujeto pasivo, resulta injusto dar por prescrito las obligaciones tributarias del contribuyente, cuando este no ha demostrado interés alguno en cumplir con su obligación, por lo que dar por prescrito las obligaciones Tributarias... es vulnerar la seguridad jurídica."

En su petitorio solicita se declare probada la demanda y disponga la revocatoria total de la Resolución Jerárquica 0334/2016, se revoque parcialmente la Resolución de Alzada y se confirme la R.A. N° 23-3018-15.

Identifica como tercero interesado al contribuyente Ramiro Sánchez Chambi.

La referida demanda fue admitida mediante Resolución de 13 de julio de 2016, cursante a fs. 22 del expediente.

El representante de la AGIT, por escrito de fs. 56 a 60 responde en forma negativa a la pretensión del actor. Seguidamente se acreditó que la Gerencia Distrital El Alto del SIN, no ejerció su facultad de presentar la correspondiente réplica, consiguientemente no existe razón para presentar la dúplica, actos procesales que no inciden en el proceso.

El tercero interesado es legalmente notificado, con los principales actuados del proceso, aspecto que se evidencia por la diligencia cursante a fs. 47. El 09 de febrero de 2017, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante a fs. 71.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda Contenciosa Administrativa, considera pertinente y necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la Resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la Administración Tributaria no habría demostrado desinterés o negligencia por recuperar la deuda tributaria, en consecuencia no fue correcta la decisión asumida por la AGIT, mediante la Resolución Jerárquica 0334/2016 de 04 de abril, de confirmar la prescripción de los adeudos tributarios establecidos en la R.D. N° 0143/2008 de 02 de diciembre.

Identificada la controversia, teniendo presente que son muchos los elementos administrativos que desarrolla el actor, al momento de exponer sus argumentos, tomando en cuenta que en un proceso de derecho, como es este, el expediente se constituye en un medio idóneo para conocer la verdad material de los hechos, en virtud a que el mismo contiene todos los actos administrativos y judiciales, ejercidos por las partes, dentro la presente controversia, este Tribunal considera necesario precisar e identificar los siguientes aspectos:

1. El legislador considera a la prescripción, como una forma de extinción de la obligación tributaria, sin embargo, como señala el profesor José María Martín, "desde un punto de vista estrictamente técnico-jurídico, la prescripción no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la presentación patrimonial que atañe al objeto de aquella" (Derecho Tributario General. Edición Depalma. Bs As.-Argentina 2da Edición. Pág. 189.

2. El art. 74-II del CTB, L. N° 2492, dispone: "Los procesos tributarios jurisdiccionales se sujetarán a los principios del Derecho Procesal y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil y del Código de Procedimiento Penal, según corresponda".

De lo transcrito se asume que en materia tributaria, la supletoriedad es excepcional, es decir que imperativa y previamente a acudir a una norma supletoria, dentro un caso concreto, se debe acreditar la existencia de un vacío jurídico.

3. En relación al instituto de la prescripción que está prevista en el art. 59 del CTB, L. N° 2492, no corresponde acudir al principio de supletoriedad excepcional, en mérito a que el mismo esta adecuadamente regulado, en el Cód. Trib., conforme se acreditará a continuación:

El art. 59 de la referida L. N° 2492 taxativamente refiere: "I. Prescribirán en 4 años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Ejercer su facultad de ejecución tributaria". El cómputo del plazo previsto en el num. 4 del art. 59 del CTB, está regulado en el art. 60 del mismo cuerpo legal en los siguientes términos: "En el supuesto 4 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria".

A lo manifestado, se debe tener presente que el Cód. Trib. Boliviano, taxativamente establece las causales por las cuales el plazo de la prescripción se interrumpirá o se suspenderá.

El art. 61 de la L. N° 2492, explica que la prescripción se interrumpe por: 1. La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; 2. El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

El art. 62 del mismo cuerpo legal, refiere que la prescripción se suspenderá con: 1. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente; 2. La interposición de Recursos Administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente.

Teniendo presente que una disposición legal, contiene una descripción genérica y abstracta de una determinada situación, es lógico asumir que la única manera de materializar su contenido es aplicándolo a un caso concreto, por ello consideramos imperativo identificar en el presente proceso judicial, los actuados administrativos procesales siguientes:

a) El 02 de diciembre de 2008, la Administración Tributaria emitió la R.D. N° 143/2008, estableciendo que el contribuyente habría incurrido en Omisión de Pago, correspondiente a los periodos de julio y septiembre de 2004, resolviendo determinar de oficio que el contribuyente pague la suma de 44.931 UFVs, con la referida Resolución, se notificó al contribuyente el 23 de diciembre de 2008, conforme se acredita por la diligencia en fotocopia legalizada cursante a fs. 20 del Anexo 1.

b) El contribuyente no interpuso ningún medio de impugnación, contra la referida Resolución Determinativa, misma que adquirió firmeza, por ello el 30 de marzo de 2009 la Administración Tributaria, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, documento que establece: "Encontrándose firme la R.D. N° 143/2008, expedida contra Sánchez Chambi Ramiro...(...)... se anuncia que se dará inicio a la Ejecución Tributaria, adoptando dentro del tercer día de su legal notificación con el presente proveído todas las medidas coercitivas que permitan la recuperación del adeudo determinado...". Con esta Resolución, se notificó al contribuyente el 13 de octubre de 2010.

c) En plena correspondencia con el principio de legalidad, conforme lo previsto en el art. 59-I-4 y art. 60-II, ambos del Cód. Trib. Boliviano, se asume en que la prescripción de la facultad de ejecución tributaria se inició en el caso concreto, el 14 de octubre de 2010 y concluiría el 14 de octubre de 2014. Es decir que hasta esta fecha la Administración Tributaria estaba plenamente facultada para ejercer su facultad de ejecución tributaria.

En el caso de autos, por la prueba documental cursante en el expediente, se acredita que la Gerencia Distrital de El Alto del SIN, no llegó a concluir dicha facultad, siendo esta la razón principal por la que se asumió que si correspondía declarar probada la solicitud de prescripción que presentó el contribuyente Ramiro Sánchez Chambi, el 14 de agosto de 2015, mediante escrito cursante de fs. 6 a 14 del Anexo 1.

d) La Administración Tributaria, manifiesta en su defensa que si bien el plazo de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, comenzó a computarse a partir del 14 de octubre de 2010 sin embargo este plazo habría sido interrumpido por el sujeto pasivo, el 18 de enero y el 03 de marzo de 2011, con los dos pagos realizados en Boletas N° 1000, conforme establece el art. 61 de la L. N° 2492.

En relación a este punto, taxativamente el referido art. 61 refiere: "La prescripción se interrumpe: "b) (Por) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable...". En el presente caso, los dos pagos a los que hace referencia la Administración Tributaria, no pueden ser considerados como un acto de reconocimiento de la obligación, por parte del contribuyente en virtud a que estos pagos, se llegaron a efectivizar a consecuencia de la retención de dineros que dispuso la ASFI en el Sistema Bancario de Bolivia a solicitud de la Gerencia Distrital de El Alto del SIN, consiguientemente al no haberse constituido los dos pagos parciales antes referidos en forma voluntaria por el contribuyente, no puede considerarse estos actuados, como un mecanismo de interrupción del plazo de la prescripción.

La Administración Tributaria, en reiteradas oportunidades afirma que en ningún momento demostró negligencia, para ejercer su facultad de ejecución tributaria, por el contrario, constantemente activó varios mecanismos jurídicos que tenían por destino garantizar el cobro de dicha deuda, destacándose entre estos la solicitud a la Unidad Operativa de Tránsito de inscripción de hipoteca sobre los vehículos registrados a nombre del contribuyente.

En septiembre de 2012, pidió a la ASFI retención de fondos en las cuentas bancarias del contribuyente.

El 07 de mayo de 2013, se procedió a registrar en DD.RR. un lote de terreno ubicado en la Urbanización Bautista Saavedra de propiedad del contribuyente, con una superficie de 192.59 mts².

El 30 de abril de 2014, la Administración Tributaria libró un mandamiento de embargo, en relación a los bienes del contribuyente.

Teniendo presente que el art. 61 y 62 del Cód. Trib. Boliviano, es preciso al establecer en qué casos se puede interrumpir o suspender el cómputo de la prescripción, corresponde indicar que ninguno de los actos administrativos que se describió anteriormente, están previstos en la L. N° 2492 como causales de interrupción o suspensión de la prescripción, siendo este el fundamento legal, por el que se desestimó lo pretendido por la Administración Tributaria.

En mérito a todo lo explicado y acreditado, concluye este Tribunal en que lo acusado por la Gerencia Distrital El Alto del SIN, en su demanda Contenciosa Administrativa, no es evidente, toda vez que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al momento de emitir la Resolución Jerárquica, que es objeto de la litis, emitió una decisión que tiene plena correspondencia con el principio de verdad material, legalidad y el valor justicia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 16 a 19, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica N° 0334/2016 cuya copia cursa de fs. 3 a 13 del expediente.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries M.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 08 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Rene Yvan Espada Navia - Secretario de Sala.



89

**Sociedad de Ingeniería Bolivia – SOINBOL S.R.L. c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia –SOINBOL S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, cursante a fs. 14-29; la contestación a la demanda de fs. 109-114; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 125; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 14 de febrero de 2011, el Sujeto Pasivo presentó la Declaración Jurada con Número de Orden 6032928959, correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT), del periodo fiscal enero/2011, con un saldo definitivo a favor del Fisco Bs 4.052; y pago cero.

En 03 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula a SOINBOL S.R.L., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 603300116513 de 24 de septiembre de 2013, por el importe declarado y no pagado en la Declaración Jurada, correspondiente al IT, enero/2011.

En 29 de enero de 2014, la Administración Tributaria notificó al SOINBOL S.R.L., con la R.A. N° 60200001414 de 28 de enero de 2014, aceptando la solicitud de Facilidades de Pago en 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de deudas auto determinadas en la Declaración Jurada.

Luego de los informes CITE:SIN/GDTJA/DRE/COF/INF/00627/2015 de 02 de junio y, CITE:SIN/GDTJA/DJCC/UCC/INF/835/2015 de 10 de junio, la Administración Tributaria notificó por cédula a SOINBOL S.R.L., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100051213 de 15 de octubre de 2013, instruyendo el Inicio del Sumario Contravencional por haber incurrido en la Contravención de Omisión de Pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada, periodo fiscal, enero 2011.

En 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notificó por cédula al contribuyente, con la Resolución Sancionatoria N° 601800028915 de 20 de julio de 2015, imponiendo la multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por 2.564 UFV, equivalente a Bs 4.052; a la fecha de vencimiento, por la Contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada del periodo fiscal, enero/2011, en aplicación de los arts. 165 de la L. N° 2492 y, 8 y 42 del D.S. N° 27310.

Una vez interpuesto el Recurso de Alzada por SOINBOL S.R.L., éste es resuelto por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero, por el que se confirma la Resolución Sancionatoria N° 601800028915 de 20 de julio de 2015.

Una vez interpuesto el Recurso Jerárquico por SOINBLO S.R.L., éste es resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, por el que se resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda Contenciosa Administrativa.

El demandante, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso; bajo el denominativo de violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la ley en la Resolución Jerárquica en cuanto a la prescripción, indica que:

La AGIT en la Resolución Jerárquica, nums. vi al viii del IV.4.3. Sobre Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones del punto IV.4 Fundamentación Técnico-Jurídico; al señalar, que se aplica retroactivamente la L. N° 291 y N° 317, demuestran una franca vulneración al derecho a la seguridad jurídica e irretroactividad, plasmados en los arts. 9-2, 178, 306, 311-II.5 y, art. 123 de la C.P.E.; resolución

impugnada que ha permitido se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la Declaración Jurada Form. 400 (IT) del periodo enero de 2011; recordando al respecto, que las Leyes Nos. 291 y 317 son posteriores y su aplicación retroactiva no beneficia a SOINBOL S.R.L., vulnerando lo dispuesto en el art. 150 de la L. N° 2492 y art. 123 de la C.P.E.; citando a ese efecto el A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo. Enfatizando a continuación, que es más que evidente la falta de certeza jurídica que causa la aplicación retroactiva del art. 59-I del CTB y la vulneración del principio de seguridad jurídica, debido proceso y tempus regit actum.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, en virtud a los arts. 131 y 147-3 de la L. N° 2492; art 778 y ss., del CPC, en observancia de los principios de legal, seguridad jurídica y debido proceso, interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0374/2016 de 18 de abril.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 28 de junio de 2016, cursantes a fs. 41, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Apolinar Choque Arevilca, Gerente Distrital Tarija del SIN, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Tarija.

II.1.3. Citación al demandado.

En 28 de septiembre de 2016, a hrs. 09:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 88.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 109-114, responde negativamente a la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia - SOINBOL S.R.L., manifestando que:

La demanda interpuesta demuestra una falta de argumentación técnica-jurídica, con expresiones generales, subjetivas y nada claras, en desconocimiento de los requisitos indispensables para su interposición, incumpliendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ.. No desvirtúa los argumentos técnicos y las observaciones del SIN, limitándose a señalar que existen vicios de nulidad que afectan sus derecho sin exponer los motivos técnico-jurídicos que le llevaron a interponer su demanda, la que se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica dentro de un proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido; aclarando que la AGIT es un Tribunal Especializado administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes y contrario a lo que pretendía el demandante, no puede ser considerado como que la AGIT aplicó incorrectamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante.

En ese sentido el demandado manifiesta, que la demanda solicita la nulidad de la totalidad de la Resolución Jerárquica, haciendo referencia a los fundamentos respecto a la prescripción, por lo que no se tiene certeza clara de la petición del demandante y el objeto de la demanda, siendo el mismo que demostró una clara aceptación al aspecto señalado y observado en el acápite "IV.4.2. Sobre la fundamentación de la Resolución Sancionatoria y la vulneración del derecho al debido proceso.", por lo que resulta ilógico que la presente demanda solicite la revocatoria de la totalidad de la Resolución Jerárquica cuando el demandante está consintiendo y aceptando una parte de la resolución impugnada, por lo que no se puede salvar omisiones del demandante, más aun cuando no existe ninguna complementación a la demanda conforme el art. 332 del CPC, que observe o complemente los argumentos delimitados en la demanda, por lo que el Sujeto Pasivo incumple con el art. 327-9) del CPC, que indica que la petición debe ser expuesta en términos claros y positivos. Citando a continuación el A.S. N° 55/2014 de 07 de marzo.

En lo que respecta al fondo de la demanda, el demandado responde que la AGIT, indicó de manera fundamentada en el acápite "IV.4.3 Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones", que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 a través de sus disposiciones adicionales quinta y sexta modificaron los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492; al respecto la AGIT, como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del CTB, no es competente para realizar el Control de Constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por lo establecido en el art. 5 de la L. N° 027 de 06 de julio de 2010 de presume la constitucionalidad de toda Ley, Decreto, Resolución y actos de los Órganos del Estado. Consecuentemente, de la simple lectura del texto del art. 59 modificado de la L. N° 2492, se verifica que el cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas al periodo enero 2011, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

En ese entendido, el demandado manifiesta que, es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes, y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 8 años se aplica en la gestión en curso, en el presente caso, al tratarse de la contravención tributaria por el periodo de enero 2011, que debió ser cumplida al mes siguiente, es decir en febrero de 2011, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones de dicha contravención aún no han prescrito, considerando que la prescripción de 8 años se aplica a la presente gestión, por no se evidentes las nulidades denunciadas, toda vez que la notificación de la Resolución Sancionatoria cumplió su fin y no causó indefensión al sujeto pasivo, y habiéndose pronunciado la instancia de alzada sobre todos los puntos planteados, correspondiendo a la AGIT mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria.

Sobre el principio Constitucional de irretroactividad de la Ley, la AGIT por disposición del art. 197-II-a) del CTB, no es competente para realizar el control de constitucionalidad, por lo que no corresponde los argumentos del Sujeto Pasivo, ya que no existe vulneración a los principios de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la Ley, irretroactividad de la Ley, por lo que se establece que las acciones de la

administración tributaria, para determinar las obligaciones tributarias e imponer sanciones, nos e encuentran prescritas. Citando a continuación doctrina tributaria y jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, al haberse presentado la réplica y réplica cursantes a fs. 117-120, y 123-124 respectivamente, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 06 de enero de 2017, conforme se verifica de fs. 125.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por lo anterior, en relación a los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0374/2016 de 18 de abril, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, en cuanto a la prescripción; correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria; así dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma, que garantizan el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 03 de mayo de 2011, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus commissi delicti, estableciendo con ello, que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideraciones, el art. 123 constitucional incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la C.P.E. En ese mismo sentido, la L. N° 2492 CTB, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; 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.

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 por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 en cuanto al régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de 8 años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una Contravención Tributaria por el periodo enero de 2011, que debió ser cumplida el mes siguiente (febrero), el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2012, por lo que la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de 8 años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituirse en los hechos, en disposiciones legales más benignas y por las que se pueda entender que se aplicó el principio de favorabilidad, lo que lleva a determinar, que no correspondía su aplicación retroactiva, por la razón lógica, de que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo enero de la gestión 2011, siendo

aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o acaecimiento, es decir, el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.

En ese marco legal, se establece que el hecho generador fue la omisión de pago por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 400, correspondiente al periodo fiscal enero 2011. Por consiguiente, la normativa aplicable es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62, toda vez que las posteriores leyes que versan sobre la prescripción como la L. N° 291 y 317, a la fecha del referido periodo tributario eran inexistentes y no habían nacido a la vida jurídica; además, que por el principio de favorabilidad pro homine que impera en materia tributaria, se aplica la normativa que beneficia más al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib. L. N° 2492.

En este entendido, el cómputo del término de prescripción de los cuatro años para el periodo enero 2011, se inició el 01 de enero 2012 y concluyó el 31 de diciembre de 2015, fecha para la cual la facultad de imponer sanciones de la Administración Tributaria no había prescrito, en razón a que conforme se tiene relacionado en los antecedentes administrativos, con la Resolución Sancionatoria de 20 de julio de 2015, que impone la multa del 100% del tributo omitido, por la Contravención de Omisión de Pago en la Presentación de la Declaración Jurada Form. 400 del periodo fiscal enero 2011, se notificó al sujeto pasivo el 28 de julio de 2015, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria aún estaban vigentes.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, se constata que los argumentos del demandante, no son evidentes, no habiéndose producido la prescripción invocada. Al margen de ello, corresponde dejar claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0024/2016 de 25 de enero, que a su vez mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 601800028915 de 20 de julio de 2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril, en cuando a que la facultad de la administración Tributaria para imponer sanciones a la referida contravención, no ha prescrito; en conclusión, no se ha operado la prescripción, pero bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 35-38 interpuesta por Daniela Aparicio Cata, en representación legal de la Sociedad de Ingeniería Bolivia SOINBOL S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0374/2016 de 18 de abril de fs. 14-29, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia, en cuando a la aplicación normativa para la prescripción demandada.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries M.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 08 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Rene Yvan Espada Navia - Secretario de Sala.



90

**Adolfo Camacho Imaña c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 18 a 28 interpuesta por Adolfo Camacho Imaña, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0240/2016, de 08 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por el ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 1048/2015, de 28 de diciembre; la respuesta negativa a la demanda, que cursa de fs. 53 a 60; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Demanda Contenciosa Administrativa.

Luego del relato de los antecedentes del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Determinación del ilícito tributario sin contar con las bases legales para su tipificación, lo que genera nulidad.

Sostiene que, en el caso no concurren los elementos previstos en el art. 181 de la L. N° 2492 para calificar como Contrabando Contravencional lo acaecido, dado que según el inc. b) del art. citado, debe existir en primer lugar un tráfico de mercancías, lo que no se dio, dado que, por lo señalado por la propia Administración Aduanera, el problema del comiso surgió en la Aduana de Frontera de Pisiga, cuando se presentaba la Declaración Única de Importación 1M4 2014/421/C-4373 de 31.12.2014, no existiendo en ese sentido una relación objetiva entre lo sucedido y lo determinado, ya que no había el llamado tráfico de mercancía, al haber ingresado ésta por canal amarillo y no haber salido de depósito.

Prosigue señalando que, al no enmarcarse la conducta en el tipo anotado (art. 181), lo que corresponde es la aplicación del art. 162 del Cód. Trib. Boliviano, es decir como un incumplimiento de deberes formales, concordante con lo previsto en el Anexo de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, actualizado y modificado por el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia mediante R.D. N° 01-017-09 de 24.07.2009.

Cita como precedente vinculante la Resolución AGIT-RJ N° 0596/2010, de 24.07.2010.

Acusa que, en el caso no existe el tipo legal para establecer ilícito tributario, ya que si bien la documentación soporte no fue entregada de manera inmediata, debió de verificarse esta en cuanto a su validez y no ser descartada simplemente por el tiempo. Añade que no debe desnaturalizarse el principio de justicia material, conforme la S.C. Plurinacional N° 0548/2007-R, de 03 de julio, reiterada en la S.C. Plurinacional N° 2029/2010-R, de 09 de noviembre; y que deben valorarse en el caso los hechos en función a la verdad material y no al capricho de las autoridades.

Refiere que, en la misma corriente se tiene dispuesto por el Gobierno Departamental de Cochabamba, que el 08 de noviembre de 2012 promulgó el Decreto Departamental que instruye a los propietarios de los vehículos que circulen en el Departamento, a contar obligatoriamente con el Certificado de Adecuación Ambiental Vehicular, de modo que, interpretar como lo hace la ANB y la AGIT conllevaría al comiso de todos los vehículos nacionalizados por el programa, por no contar con los certificados al momento de la validación de las DUI's.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, admitida que sea la demanda contenciosa administrativa, se dicte sentencia revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0240/2016, de 08 de marzo, y en consecuencia nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria N° ANGROGR PISOF-RS N° 0009/2015, de 01 de abril, y el Acta de Intervención Contravencional PISOF 0003/2015, de 11 de marzo, por no ajustarse a derecho, debiendo ordenarse en la resolución la continuación del trámite de nacionalización.

I.2. De la Contestación a la demanda.

Citada la autoridad demandada (fs. 51) y dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 53 a 60 del expediente principal, bajo los siguientes argumentos:

Que todo lo vertido en la demanda no tiene asidero legal y no desvirtúa en lo absoluto todo lo obrado y resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no identificarse en qué forma la instancia jerárquica estuviere incurriendo en la vulneración de los derechos del demandante, traduciéndose la demanda en una reiteración de lo que ya fue denunciado en instancia de alzada respecto a la supuesta indebida calificación de la conducta del ahora demandante, como contrabando contravencional.

Anota lo razonado en la Resolución Jerárquica impugnada, individualizando cada punto del Recurso Jerárquico presentado por el ahora demandante; anotando luego que la AGIT procedió a realizar un minucioso análisis técnico jurídico del caso a cuya conclusión entendió que no eran evidentes los motivos del Recurso Jerárquico propuesto por Adolfo Camacho Imaña.

En cuanto a la solicitud para que se disponga la prosecución del trámite, anota que no fue objeto de revisión por la instancia jerárquica, de manera que el demandante pretende ingresar en la demanda nuevas cuestiones que no fueron observadas en su oportunidad, en observancia del principio de congruencia y de igualdad de las partes, lo que pide sea considerado a momento de dictar sentencia. Cita lo razonado al respecto por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio.

Reitera que la parte demandada no explica de qué manera la autoridad demandada estuviere incurriendo en una errónea tipificación de la contravención de contrabando. Cita sobre el particular la SCP N° 0498/2011-R, de 25 de abril.

Refiere que los argumentos del demandante no demuestran o establecen una errada interpretación por la AGIT, por lo que el Tribunal no puede suplir la carga argumentativa del demandante. Cita al respecto la Sentencia N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictada por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Adolfo Camacho Imaña, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0240/2016, de 08 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Tercero interesado.

Se procedió también con la citación en calidad de tercer interesado a la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, que presentó memorial cursante de fs. 70 a 71 de obrados.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Acta de Intervención Contravencional PISOF-C-0003/2015, de 11/03/2015, la Administración de Aduana Frontera Pisiga de la Aduana Nacional, procedió a establecer la presunta comisión de contrabando contravencional contra Adolfo Camacho Imaña y Hugo Daniel Mallea Villanueva, en el marco de lo dispuesto por el art. 181-b) del Cód. Trib. Boliviano, y art. 101 de la Ley de Aduanas. (fs. 78 a 80 de Anexo 2 de antecedentes administrativos)

ii) Por Resolución Sancionatoria AN-GROGR-PISOF-RS N° 009/2015, de 09 de abril, La Administración Aduanera citada, declara probada la comisión de Contrabando Contravencional contra Hugo Mallea Villanueva y Adolfo Camacho Imaña, conforme lo previsto en el art. 181-b) del Cód. Trib. Boliviano concordante con el art. 160-4) del mismo cuerpo legal, disponiendo también, en base a lo dispuesto en el art. 161-5) del CTB, el comiso definitivo a favor del Estado Boliviano de la mercadería consignada en el Acta de Intervención contravencional anotado. (fs. 118 a 123 de Anexo 2 de antecedentes administrativos)

iii) En Recurso De Alzada formulado por Adolfo Camacho Imaña, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1048/2015, de 28 de diciembre, por la que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-PISOF-RS N° 009/2015, de 09 de abril, emitida por la Administración de Aduana Frontera Pisiga de la Aduana Nacional. (fs. 149 a 161 de Anexo 1 de antecedentes administrativos)

iv) Formulado Recurso Jerárquico por Adolfo Camacho Imaña, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0240/2016, de 08 de marzo, por la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1048/2015, de 28 de diciembre, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria La Paz. (fs. 203 a 214 de Anexo 1 de antecedentes administrativos).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

vi) Concluido el trámite se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 75 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso-Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En cuanto a la necesaria carga argumentativa que debe contener la demanda, cuestión que extraña la parte demandada en la causa; éste Tribunal no encuentra cierta dicha afirmación, debido a que por el contenido expuesto en la demanda, es claro que la misma cumple los requisitos de forma y de contenido insertos en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., así, en cuanto a los últimos -que es donde concentra la observación la entidad demandada-, el demandante hace una relación precisa de los hechos acaecidos en el caso, señalando exactamente lo acontecido en sede administrativa. Por otra parte, también invoca el derecho en que se funda la demanda, dejando establecido que la invocación del derecho en que se funda una demanda no implica la cita de disposiciones legales, por lo que su omisión, no autoriza la excepción de defecto legal, aunque no resulta menos cierto que la invocación del derecho en la demanda (es decir, citas legales, jurisprudencia y doctrina, aplicables al caso), resulta en muchos casos conveniente para facilitar la función judicial y el mejor encausamiento del proceso.

No cabe duda que en el marco de la C.P.E. vigente, los derechos y los deberes ciudadanos tienen una lectura desde los principios constitucionales prevalentemente antes que en la ley formal, por ello es que se establece como valores de la sociedad, entre otros, la igualdad, la dignidad, la armonía, el equilibrio, la equidad social, la justicia social, para el "vivir bien" (art. 8-II C.P.E.), precisando como fines y funciones del Estado a la vez, entre otros, la construcción de una sociedad justa y armoniosa, con plena justicia social, garantizando la seguridad (art. 9 C.P.E.), a tal efecto delega al órgano judicial la potestad de impartir justicia, bajo ciertos principios, como los de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos (art. 178-I C.P.E.), siendo aún más precisa la norma contemplada en el art. 180-I de la C.P.E., cuando refiere que la jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el Juez; de manera que la labor de la justicia hoy se focaliza en lograr sobre todo decisiones válidas y justas, con la aplicación preeminente de las normas sustantivas al caso concreto, lo que hace que el cumplimiento de las formalidades para dicho logro, debe ser visto con mayor amplitud y menor rigidez.

Realizada tal aclaración, corresponde precisar que el problema jurídico planteado por el demandante se funda en la inconcurrencia de los elementos previstos en el inc. b) del art. 181 de la L. N° 2492, para calificar como Contrabando Contravencional lo acaecido en su caso, dado que refiere el demandante que, no existe tráfico de mercancía porque el problema surgió en la Aduana Frontera de Pisiga cuando se realiza la Declaración Única de Importación, ingresando por canal amarillo y no salió del depósito aduanero, por lo que en su criterio no habría tráfico de mercancía y a lo sumo podría existir incumplimiento a deberes formales.

Para resolver el problema planteado, corresponde precisar los antecedentes del caso, advirtiéndose en tal propósito, que mediante Acta de Intervención Contravencional PISOF-C-0003/2015, de 11/03/2015 la Administración de Aduana Frontera Pisiga de la Aduana Nacional, procedió a establecer la presunta comisión de Contrabando Contravencional contra Adolfo Camacho Imaña y Hugo Daniel Mallea Villanueva, al haber evidenciado que al momento de la validación de la DUI IM4 2014/421/C-4372 de 31.12.2014 en el sistema informático SIDUNEA++, ni el importador ni la ADA CESA contaban con la certificación medioambiental y la certificación de emisión de gases que acredite que el vehículo es apto para circular en el territorio nacional, los que constituyen documentos soporte de la DUI, por lo que, al no haber sido obtenidos con carácter previo al registro en el sistema informático de la Aduana Nacional, conforme lo dispuesto por el art. 111 del RLGA, y haber sido obtenidos los mismos recién el 13 y 15/01/2015, el hecho configuraría un incumplimiento de las formalidades previstas al despacho aduanero. Refiere también la mencionada Acta, que revisada minuciosamente la DUI en cuestión, se advirtió que la ADA CESA actuó de mala fe intentando burlar el control de la aduana nacional, al consignar en la DUI intencionalmente una partida arancelaria en forma errónea y en la que no se requerían los certificados anotados para la validación de la DUI y asignación de número de registro para el posterior despacho aduanero de importación al consumo para vehículos automotores, puesto que de haber consignado la partida arancelaria correcta, el sistema no hubiese validado la declaración de mercancías (fs. 78 a 80 de anexo 2).

Mediante Resolución Sancionatoria AN-GROGR-PISOF-RS N° 009/2015, de 01 de abril, la administración aduanera citada, declara probada la comisión de Contrabando Contravencional contra Hugo Mallea Villanueva y Adolfo Camacho Imaña, respecto al Vehículo Marca Volvo, Tipo FH13, Subtipo 520, Modelo 2009, Chasis YV2AS50DX9A619843, Motor D13*011325*A1*A, Combustible Diesel, Tracción 6x4, Puerta 2, Color Azul, porque al momento de la validación de la DUI IM4 2014/421/C-4372 de 31.12.2014 en el sistema informático SIDUNEA++, la misma no contaba con la certificación medioambiental y la certificación de emisión de gases que acredite que el vehículo es apto para circular en el territorio nacional, cuya ausencia de requisitos esenciales requeridos por la norma aduanera, configuraría en criterio de la aduana, el ilícito de Contrabando Contravencional previsto por el art. 181-b) de la L. N° 2492, al advertir el incumplimiento al procedimiento para el Régimen de Importación al consumo aprobado por la RA.PE. 01-012-13, de 20 de agosto de 2013, en los puntos 2.5 y 4 del Capítulo V y el art. 119-III del Reglamento a la L.G.A.; disponiendo al mismo tiempo el comiso definitivo a favor del Estado Boliviano de la mercadería consignada en el acta de intervención contravencional en cuestión. Decisión que fue confirmada en instancia de impugnación administrativa.

Es necesario entonces partir de la previsión normativa comprendida en el art. 181-b) de la L. N° 2492 (CTB), dado que fue la base legal para establecer que la conducta del demandado se adecuaba al ilícito de contrabando contravencional.

Así, la norma mencionada establece: "(contrabando). Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación:...(.) b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales." (sic): como se advertirá, la norma en cuestión exige como condición primaria la existencia de "tráfico de mercancías" y que dicho tráfico sea realizado "sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales"; entendiéndose al término "tráfico" como el tránsito o desplazamiento de mercancías por algún tipo de camino o vía.

En el caso de examen se advierte que, el vehículo Marca Volvo, Tipo FH13, Subtipo 520, Modelo 2009, Chasis YV2AS50DX9A619843, Motor D13*011325*A1*A, Combustible Diesel, Tracción 6x4, Puerta 2, Color Azul, arribó a territorio aduanero de la frontera de Pisiga sin mayor observación, en cuyo mérito se tiene inclusive a fs. 24 del anexo 2, el parte de recepción debidamente suscrito por los funcionarios autorizados,

por lo tanto cumpliendo los requisitos establecidos por la normativa aduanera en cuanto al tráfico de mercancías hasta la aduana de destino, en consecuencia, hasta ese momento no se advierte que el demandante hubiere incurrido en la previsión normativa contemplada en el inc. b) del art. 181 del CTB, y corrobora lo afirmado la misma autoridad aduanera, cuando en la propia Resolución Sancionatoria AN-GROGR-PISOF-RS N° 009/2015, de 09 de abril, en el punto 3 del Considerando II, a tiempo se responder al reclamo del contribuyente refiere “al respecto corresponde manifestar que si bien se ha internado la mercancía de manera legal y que se ha procedido a validar la mercancía que se pretendía nacionalizar, no es menos cierto el hecho de que se proceda a la validación y al pago de tributos no implica que la mercancía debe merecer la autorización de levante inmediato ...”(sic) (El interlineado es agregado).

Ya en dependencias de la aduana nacional, y de manera previa al despacho de la mercadería en cuestión, la entidad estatal procedió a realizar las observaciones anotadas precedentemente y que cursan en el acta de intervención contravencional y la Resolución Sancionatoria respectiva, por lo que el vehículo en cuestión no salió de almacenes aduaneros, lo que lleva a concluir que el demandante tampoco realizó, con posterioridad a la recepción de la mercadería en el recinto aduanero de Pisiga, un tráfico de la mercancía anotada y menos que ésta sea sin la documentación legal o en infracción de los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales para el tráfico de mercancías, como erróneamente se concluye por la administración aduanera y las instancias de impugnación tributaria, entre ellas la autoridad demandada.

Es pertinente referirse a la definición que sobre el término “Contrabando” anota la L.G.A. en el Glosario de Términos Aduaneros y de Comercio Exterior, cuando señala en forma textual: “Ilícito aduanero que consiste en extraer o introducir del o al territorio aduanero nacional clandestinamente mercancías, sin la documentación legal, en cualquier medio de transporte, sustrayéndolos así al control de la aduana” (sic). Resultando por lo tanto, que el elemento preponderante para calificar el contrabando es la clandestinidad de la mercancía, elemento que en el caso de examen no concurre, puesto que, como quedó anotado, la introducción del vehículo automotor en cuestión a territorio aduanero nacional (aduana de destino), como se admitió por la misma entidad aduanera, fue realizada cumpliendo las formalidades y procedimiento previstos por la norma aduanera vigente, de modo que la internación de la mercancía a territorio nacional no fue en forma clandestina sino por los canales y procedimientos que las normas aduaneras establecen.

Si bien resulta evidente que al momento de la validación de la DUI 1M4 2014/421/C-4373 de 31.12.2014 en el sistema informático SIDUNEA++, la Agencia Despachante de Aduana CESA y el importador no contaban con la certificación medioambiental y la certificación de emisión de gases que acredite que el vehículo es apto para circular en el territorio nacional, conforme se exige por los arts. 5, 28 y 41 del Decreto Supremo (DS) N° 28963 de 12/12/2006, que aprueba el Reglamento a la Ley N° 3467 de 12 de septiembre de 2006, para la Importación de Vehículos Automotores, documentos que constituyen soporte de la declaración de mercancías, conforme se anota en el art. 111 del Reglamento a la L.G.A. (RLGA), que a decir de la misma norma precitada, debieron ser obligadamente obtenidos antes de la presentación de la declaración de mercancías, lo que fue incumplido por la ADA y el importador, al haberse obtenido los mismos recién el 13 y 15.01.2015; sin embargo tal situación no configura el tipo penal de contrabando previsto en el inciso b) del art. 181 del CTB, al advertirse simplemente una contravención aduanera sujeta a un tratamiento distinto al previsto para los ilícitos tributarios.

Al respecto, el art. 186 de la L.G.A., establece causales concretas sobre contravenciones aduaneras, cuyo inciso h) refiere: “Los que contravengan la presente ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos”; el art. 187 de la norma citada establece los tipos de sanción a imponerse en los casos de contravención; en ese sentido también, el art. 285 del RLGA regula que “La Aduana Nacional, mediante Resolución de su Directorio, aprobará la clasificación de contravenciones y la graduación en la aplicación de sanciones previstas en la ley y el presente reglamento, en consideración a la gravedad de las mismas y los criterios de reincidencia, objetividad, generalidad, equidad y no discrecionalidad”; por ello, la misma entidad aduanera tiene prevista, entre otras conductas, como contravención aduanera susceptible a multa, la conducta de “Presentar la Declaración de Mercancías sin disponer de los documentos soporte”, conforme se tiene anotado en el num. 5 del apartado correspondiente al Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal Sujeto Declarante, del Anexo 1 sobre Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, aprobado por Resolución de Directorio RD 01-012-07 de 04/10/2007, actualizado y modificado por la RD 01-017-09 de 24/09/2009.

Cabe señalar que uno de los principios trascendentales que rige el Derecho Administrativo sancionador, es el principio de legalidad, que obliga a la existencia de una norma previa que tipifique la infracción o conducta que se pretende sancionar, norma que además debe establecer la sanción aplicable, requisitos sin los cuales no es posible calificar una conducta como ilícito y menos aplicar una sanción, por ello mismo el art. 72 de la L. N° 2341, establece que las sanciones administrativas solamente pueden ser impuestas cuando hayan sido previstas por norma expresa, y complementando dicho principio se tiene, el principio de sometimiento pleno a la ley, previsto en el art. 4-c) de la ley precitada, que enseña que la administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; así, en el caso de examen se observa norma reglamentaria expresa por la que se prevé que la presentación de la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte, constituye simplemente una contravención aduanera sujeta a un tipo de sanción expresa que no es la aplicada por la entidad aduanera en el caso, lo que deviene en la inobservancia de los principios administrativos anotados.

En ese sentido, se concluye que la conducta desplegada por el demandante en su condición de importador del vehículo en cuestión, no se acomoda al ilícito previsto en el art. 181-b) del CTB, por cuanto el hecho de haberse procedido a la validación de la DUI sin contar con el certificado medioambiental y el certificado de emisión de gases que acrediten que el vehículo es apto para circular en el territorio nacional, como documento soporte de la DUI, no configura el ilícito de contrabando bajo la causal anotada, al contrario, se advierte que la propia entidad aduanera tiene prevista dicha conducta como una contravención aduanera sujeta a una sanción expresa, conforme se anotó precedentemente; por lo que, al haber establecido la Aduana Nacional que el demandante, incurrió en el ilícito tributario de contrabando previsto en art. 181-b) del CTB, sancionando al mismo con el comiso definitivo de la mercancía en cuestión, no se obró conforme a la Ley, incurriendo en franca contravención al principio de legalidad y al principio de sometimiento pleno a la ley, previsto en el art. 72 y art. 4-c), ambos de la L. N° 2341; por lo tanto, se aplicó indebidamente la norma tributaria precitada por la entidad aduanera, lo que no fue correctamente valorado y resuelto por la autoridad ahora demandada, que sin realizar un análisis prolijo del ilícito atribuido al recurrente en relación a la conducta claramente señalada

como motivo de la infracción, se limitó a reiterar los argumentos de la entidad aduanera sobre el incumplimiento al procedimiento administrativo previsto para los actos administrativos a desarrollarse en aduana, cuando el reclamo de fondo del recurrente, era precisamente la ausencia de los elementos comprendidos en el ilícito tributario de contrabando previsto en el art. 181 inciso b) del CTB.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 8 a 28 interpuesta por Adolfo Camacho Imaña, conforme a los fundamentos expuestos, consiguientemente se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0240/2016, de 08 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 1048/2015, de 28 de diciembre, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, y la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-PISOF-RS N° 009/2015, de 09 de abril, emitida por la Administración de Aduana Frontera Pisiga de la Aduana Nacional, debiendo continuarse con el trámite de nacionalización del vehículo en cuestión, cumpliendo para ello las formalidades y procedimientos previstos por la norma aduanera al respecto.

Sin costas ni costos por disposición del art. 39 de la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990 y art. 52 del D.S. N° 23215 de 22 de julio de 1992.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Licitaya Medrano - Secretario de Sala.



91

**Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 2 a 8 y 31, la contestación de fs. 40 a 49; réplica de fs. 91 a 98; dúplica de fs. 118 a 123; decreto de fs. 124; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Juana Maribel Sea Paz en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona a este Tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que la Resolución de Recurso Jerárquico no habría efectuado un correcto análisis de los antecedentes administrativos, ni la fundamentación de derecho establecida en el acto impugnado, toda vez que al emitirse el Auto Inicial Sumario Contravencional (AISC) N° 00140995010709 de 11 de noviembre de 2014 por incumplimiento de la presentación de la información del Libro Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, estableciendo preliminarmente una multa de 13.500 UFV, amparando la pretensión del cobro de la sanción de los arts. 1, 2 y 3 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, el art. 168-I de la L. N° 2492, el art. 15 de la RND N° 10-0004-10 de 28 de marzo de 2010; y respecto a la sanción el contribuyente fue sancionado con la aplicación del num. 4-2 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-02 para los periodos de enero a septiembre de 2011 y con el art. 1.II numeral 4.2 de la RND N° 10-0030-11, por lo que se encontraría claro que la Administración Tributaria (AT) efectuó la respectiva fundamentación legal del AISC, estableciéndose el deber formal incumplido, la sanción aplicada y el procedimiento sancionador empleado a fin de que el contribuyente asuma defensa y presente

sus descargos, presentando en 02 de diciembre de 2014 un memorial argumentando que al haber presentado sus formularios sin movimiento no se encontraría en la obligación de presentar los Libros, evidenciándose que el contribuyente pudo ejercer irrestrictamente su derecho a la defensa.

Observándose que la Resolución Sancionatoria la AT también tomó como fundamento legal los arts. 71, 100-I, 162 de la L. N° 2492, 3 de la RND N° 10-0047-05 y RND N° 10-0016-07 y a los sub nums. 4-1 de la RND N° 10-0037-07 y 4.2 de la RND N° 10-0030-11, estando respaldada la fundamentación legal empleada para el procedimiento sancionador realizado y la sanción establecida, conforme establece el art. 26-e) de la L. N° 2341, al basarse en los hechos y antecedentes dentro del proceso sancionador, señalando claramente el derecho aplicable, no pudiéndose sancionar a la AT con el argumento de que el AISC y la Resolución Sancionatoria no cumplen con los requisitos formales indispensables. No siendo un requisito indispensable el haber tenido que señalara la RND N° 10-0023-10, por la cual solamente se amplía los contribuyentes obligados a la presentación del Libro de Compras y Ventas Da Vinci, ya que la normativa que establece el específico deber formal y la sanción a ser aplicada ante su incumplimiento, fue de conocimiento del contribuyente y señalada en el AISC y la Resolución Sancionatoria, no pudiéndose anular solo por dicho aspecto.

Que la AGIT aplicó de forma errónea la anulación de obrados establecida en el art. 36-II de la L. N° 2341, ya que en el proceso sancionador no se ocasionó indefensión o daño al debido proceso, al tener el contribuyente pleno conocimiento de las actuaciones de la AT, no requiriéndose solo que formalmente exista el vicio, sino que debe probarse que ese vicio generó un estado de indefensión de la parte procesada, señalando al respecto el A.S. N° 29/2012 de 18 de febrero de 2012, no pudiendo procederla decisión de anular obrados por la falta de mención de una RND, por la cual solamente se amplía los contribuyentes obligados a la presentación del Libros Compras y Ventas Da Vinci, ya que la normativa que establece el específico deber formal y la sanción a ser aplicada ante su incumplimiento, fue de conocimiento del contribuyente y señalada en el AISC y la Resolución Sancionatoria, siendo clara la obligación efectiva que debía ser cumplida por el contribuyente y la fundamentación legal que respalda sus actuaciones, refiriendo al respecto la Sentencia N° 196/2012 de 23 de julio, emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Que la Resolución del Recurso Jerárquico no guardaría relación con lo establecido en el art. 211-II de la L. N° 2492 incorporado mediante L. N° 3092, al considerar como base de la anulación al art. 36-II de la L. N° 2341 al no observar que el mismo se constituye en una excepción para la anulación de obrados, y para su aplicación se debe necesariamente demostrar el estado de indefensión ocasionado al procesado, aspecto que no habría acontecido, refiriendo a la verdad material en todo proceso sancionador (S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 01 de octubre).

Debiendo haberse observado art. 251 del Cód. Pdto. Civ., mismo que mantiene el principio de que no hay nulidad sin ley que la establezca expresamente, principio básico llamado en la doctrina de la especificidad, refiriendo también al principio de convalidación, aplicando la teoría de la finalidad el acto, la nulidad no procede si el acto aunque irregular, ha logrado el fin, al que estaba destinado, salvo que se hubiera provocado indefensión, situación que como mencionamos anteriormente, no sucedió en el presente caso.

Que la AGIT no aplicó el principio de trascendencia al anular la Resolución del Recurso de Alzada hasta el AISC, por no incidir en el establecimiento de la sanción tributaria puesto que se llegaría a los mismos resultados, al haberse demostrado que el contribuyente cometió la contravención, así también lo establecen las SS.CC. Nos. 1262/2004-R de 10 de agosto y N° 0876/2012 de 20 de agosto.

Que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales, remitiéndose al art. 70-11 de la L. N° 2492 que establece que constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo el de cumplir las obligaciones establecidas en el código, leyes tributarias especiales y las que defina la AT con carácter general, los mismos que se hallan dotados de fuerza legal en el seno del ordenamiento, entendiéndose que las RND deben ser consideradas como normas legales tributarias que regulan el comportamiento de los contribuyentes, y que deben ser acatados obligatoriamente por los mismos desde el momento de su publicación, debiendo en el presente caso prevalecer la seguridad jurídica, es decir la vigilancia de la L. N° 2492 conjuntamente con las RND, aplicándose en todo momento el principio de legalidad, a fin de demostrar tanto el contribuyente como la AT no puede obviar el cumplimiento de las diferentes RND que se emiten para regular los deberes y obligaciones de los contribuyentes, como justificativo para anular y retrotraer obrados.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero emitida por la AGIT, y en consecuencia se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-0409-15 de 22 de mayo.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 09 de mayo de 2016 a fs. 32, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 40 a 49, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que de la revisión de antecedentes se evidencio como un hecho concreto que el AISC, no consideró entre sus fundamentos de derecho, la normativa específica que sustenta la conducta contraventora por la que pretende sancionar al sujeto pasivo, es decir no señaló la RND N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, por la cual el contribuyente, se encuentra obligado al cumplimiento de un deber formal, evidenciándose que la Administración ahora demandante pretendió subsanar dicha omisión a tiempo de emitir la Resolución Sancionatoria, razón por la cual la AGIT concluyó que el AISC carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, aspecto que causaría indefensión del sujeto pasivo, vulnerándose la garantía del debido

proceso y el derecho a la defensa, refiriendo también al principio de legalidad señalado en la S.C. N° 0275/2010 de 07 de junio y SCP N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014.

Que mal podría señalarse que la AGIT no habría aplicado determinados principios, cuando dicha instancia se sujetó a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previstas en el art. 115 de la C.P.E., cuya garantía involucra el derecho a la defensa, refiriendo o establecido por el art. 68-6 y 7 de la L. N° 2492, señalando al efecto la S.C. Plurinacional N° 0536/2014 de 10 de marzo, debiendo considerarse que el AISC fue el acto administrativo que el sujeto pasivo denunció por estar viciado de nulidad debido a que no señalaba la normativa específica por la cual el contribuyente, se encontraba obligado al cumplimiento del deber formal., aspecto que establecería que no se convalidó y que el mismo no cumplió con los requisitos formales que prevé la normativa vigente, dejando en indefensión al administrado, refiriendo que la fundamentación y motivación del acto constituye un elemento fundamental de la garantía del debido proceso, mencionado las SS.CC. Nos. 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R

Que en cuando al que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la normativa, señalo que dicho aspecto no fue objeto de impugnación en instancia recursiva, resultando los argumentos en inconsistentes y no contendrían elementos que desvirtúen los fundamentos legales con los que la instancia jerárquica obró, resolvió y emitió la resolución, limitándose el ahora demandante a realizar afirmaciones generales y no precisas.

Culminó citando la Resolución AGIT-RJ-0222/2010, la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre y la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.1 Réplica y Dúplica

En la réplica y la dúplica formuladas por el demandante y la autoridad demandada, se reiteraron los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de 27 de enero de 2017.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria N° 19-0409-15 de 22 de mayo la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales sancionó al contribuyente Romadal SRL., con una multa de UFV's 13.500 (trece mil quinientas 00/100 Unidades de Fomento de Vivienda), por haber incurrido en la contravención de no presentar los Libros de Compra y Venta correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, referido al incumplimiento a deber formal de presentación de la información de Libros de Compra y Venta IVA a través del Módulo Da Vinci - LCV en los plazos, medios y formas establecidas en normas específicas.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de Romadal SRL., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0874/2015 de 26 de octubre que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria N° 19-0409-15 de 22 de mayo, manteniendo firme y subsistente las multas por incumplimiento a deberes formales por la falta de presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011, que asciende a un total de 13.500 UFV's.; por lo que el representante legal de Romadal SRL, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió anular la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0874/2015 de 26 de octubre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el AISC N° 00140995010709 de 11 de noviembre de 2014, inclusive, a fin de que la AT emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado que establezca con precisión la norma específica infringida, conforme lo previsto en los arts. 168 de la L. N° 2492 y 17-2-2-1 de la RND N° 10-0037-07, todo de conformidad a lo previsto en el art. 212.c) de la Ley N° 2492.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que la AGIT aplicó de forma errónea la anulación de obrados establecida en el art. 36.II de la L. N° 2341, toda vez que el AISC establece el deber formal incumplido, la sanción aplicada y el procedimiento sancionador empleado a fin de que el contribuyente asuma defensa, sin considerar el art. 251 del Cód. Pdto. Civ. y el principio de trascendencia, no pudiendo alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que el AISC, no consideró entre sus fundamentos de derecho, la normativa específica que sustenta la conducta contraventora por la que pretende sancionar al sujeto pasivo, razón por la cual la AGIT concluyó que el AISC carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, aspecto que causaría indefensión del sujeto pasivo, vulnerándose la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la LPA en su art. 2 establece que: "La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

A fin de resolver el objeto de controversia se debe comenzar señalando que la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 del Cód. Trib., establece 2 tipos de nulidades, la nulidad absoluta (art. 35 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y la nulidad relativa o anulabilidad (art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo.

De igual forma, conforme refiere el art. 36-II de la L. N° 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo.

Sobre la materia de nulidades, éste Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala: "No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados". Criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas."

Bajo este contexto, es pertinente hacer mención a los elementos esenciales del acto administrativo, consagrado en el art. 28-b) y e) de la L. N° 2341, el cual se refiere a la causa, mismo que debe sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; así como al fundamento, indicando que el acto administrativo debe ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que indujeron a emitir el acto, consignando; además, los recaudos indicados en el referido inc. b) del presente art.; asimismo el art. 30-d) de la misma disposición legal señala, que los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando deban serlo en virtud de disposición legal o reglamentaria expresa.

De igual forma el art. 31 del Reglamento a la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, aprobado mediante D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, respecto a la motivación dispone, que serán motivados los actos señalados en el art. 30 de la L. N° 2341; además, de los actos que decidan sobre derechos subjetivos e intereses legítimos; resuelvan peticiones, solicitudes o reclamos de administrados; y, resulten del ejercicio de atribuciones discrecionales. Así también indica, que la motivación expresará sucintamente los antecedentes y circunstancias que resultan del expediente; consignará las razones de hecho y de derecho que justifican el dictado del acto; individualizará la norma aplicada, y

valorará las pruebas determinantes para la decisión, para finalmente mencionar que la remisión a propuesta, dictámenes, antecedentes o resoluciones previas, no reemplazará a la motivación exigida en este artículo.

Así el art. 168-I de la L. N° 2492 precisa: "Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a 15 días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de 20 días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho."

Que la RND N° 10-0037-07 en su art. 17-2-2-1-e) y f) precisan que el Auto Inicial Sumario Contravencional debe contener como mínimo:

"e) Acto u omisión que origina la contravención y norma específica infringida.

f) Sanción aplicable, señalando la norma legal o administrativa donde se encuentre establecida."

En dicho sentido resulta necesario referirse ineludiblemente a qué se entiende por motivación y fundamentación de una Resolución Judicial o Administrativa, en ese sentido se tiene que la motivación o fundamentación, es justificar la decisión de un fallo o si se quiere en forma más explícita, es mostrar las razones que permiten considerar porque el juzgador establece una determinada decisión sobre el conflicto o controversia puesto a su conocimiento. Sobre la motivación de las Resoluciones Administrativas o Judiciales, la jurisprudencia constitucional ha determinado que está directamente relacionada con el derecho al debido proceso y que no es necesario que la motivación sea ampulosa sino que puede ser concisa y reducida, siendo lo único importante que ésta explique y justifique las razones de la decisión final del juzgador para que pueda activarse el derecho a la impugnación, así se ha pronunciado reiteradamente el Tribunal Constitucional y en particular en la S.C. Plurinacional N° 0682/2014 de 10 de abril, que señala: "El debido proceso previsto en el art. 115-II de C.P.E., ha sido entendido por el Tribunal Constitucional, en la S.C. N° 2798/2010-R de 10 de diciembre, acogiendo el entendimiento de la S.C. N° 0418/2000-R de 02 de mayo, como:...el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos.

Al respecto, el Tribunal Constitucional a través de la S.C. N° 1289/2010-R de 13 de septiembre, refirió: "La jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC 0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo lo señalado en la S.C. N° 1369/2001-R de 19 de diciembre, ha establecido que el derecho al debido proceso 'exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión'."

Por su parte, la S.C. N° 1326/2010-R de 20 de septiembre, dijo: "La jurisprudencia constitucional ha establecido, que la garantía del debido proceso comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió."

En ese entendido, siguiendo la línea jurisprudencial sentada y desarrollada por las SS.CC. Nos. 0871/2010-R y 1365/2005-R, citadas por la S.C. N° 2227/2010-R de 19 de noviembre, se señaló: "Es imperante además precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado."

De la jurisprudencia glosada líneas supra, se concluye que la fundamentación y motivación de las resoluciones judiciales no se traducen en una exigencia de extensión o simplemente de forma, sino más bien esencialmente se refieren a los aspectos de fondo donde la Autoridad de una forma imparcial, deben expresar en su resolución los hechos, pruebas y normas en función de las cuales adopta su posición, además de explicar las razones por las cuales valora los hechos y pruebas de una manera determinada y el sentido de aplicación de las normas".

Correspondiendo entonces ratificar que, es deber ineludible de toda autoridad judicial o administrativa, respeto del derecho al debido proceso, el de motivar y fundamentar adecuadamente sus resoluciones, deber que implica apreciar y valorar cada una de las pruebas aportadas, sean estas de cargo o de descargo, relacionarlas con los hechos y citar los dispositivos legales que sustenten el fallo.

En el caso que nos ocupa, se tiene que tanto el AISC como la Resolución Sancionatoria establecen que la conducta incurrida por el contribuyente es por incumplir con la presentación de la información de libros de Compra y venta a través el Módulo da Vinci LCV en los plazos, medios y formas establecidas en norma específica, empero la normativa en la cual sustentan la conducta contraventora en ambos actos administrativos, refiere a la RND N° 10-0047-05 y RND N° 10-0004-10 que establecen el deber formal, empero omiten la normativa específica a partir de la cual el contribuyente, cuenta con la obligación de cumplir con dichos deberes formales y por la cual se hace pasible a la sanción respectiva, cuál es la RND N° 10-0023-10 a partir de la cual el sujeto pasivo Romadal SRL., se encontraba obligado al cumplimiento del deber formal de la presentación de Libro de Compras y Ventas a través del Módulo LCV Da Vinci, por lo que se advierte que la AT a momento de emitir el AISC incumplió con lo previsto por las normativas antes referidas, en cuanto a los requisitos esenciales del señalado acto administrativo, por lo que se advierte ser evidente la vulneración al debido proceso en su elemento falta de motivación y fundamentación y derecho a la defensa en cuanto a garantizar al contribuyente el conocimiento de los cargos que se le atribuyen y la norma específica infringida, a efectos de que el mismo pueda ejercer su derecho a la defensa.

Así advertida la vulneración del administrado al debido proceso y a la defensa resulta innecesario efectuar mayores consideraciones en cuanto al art. 251 del Cód. Pdto. Civ. y al principio de trascendencia.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Juana Maribel Sea Paz en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la Resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 2 a 8, y 31, presentada por Juana Maribel Sea Paz en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0056/2016 de 18 de enero; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



92

Jesús Manuel Fernández Tinta c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 22, en la que Jesús Manuel Fernández Tinta, impugna la Resolución Jerárquica R.J. MEFP/VPT/URJMJ N° 039, de 28 de agosto de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, la respuesta de fs. 46 a 52; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa.

I.1.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demanda señala que el 03 de julio de 2014, efectivos de la FELCC y un fiscal de materia, con un mandamiento de allanamiento ingresaron al inmueble de la calle Jaime Zudáñez N° 1281 de la Zona de Sopocachi, supuestamente por una denuncia de falsificación de moneda y legitimación de ganancias ilícitas, procediéndose a la requisa del inmueble, y al encontrar en un ambiente alquilado computadoras con programas de juegos, el fiscal hizo un llamado al Director Regional La Paz de la Autoridad del Juego, el cual se apersonó asegurando que se trataba de una casa de juegos clandestina, realizando la confiscación de dichas computadoras.

Que la Autoridad del Juego el 03 de julio de 2014 interpuso querrela penal en contra de cuatro personas, Sandra Huampu Rojas, Estela Oquendo, Vania Cerruto Huampu y Jesús Manuel Fernández Tinta, por ser supuestamente propietarios del salón de juegos, por el delito de enriquecimiento ilícito de particulares con afectación al Estado, asumiendo participación activa en el proceso penal, sin embargo, el Ministerio Público emitió la Resolución de Sobreseimiento por la cual se demostró que no existió delito, siendo que en la vía administrativa se pretende forzar los hechos para sancionar una falta administrativa que tampoco existió.

Que con dichos antecedentes se emitió el auto de apertura de proceso administrativo N° 09-00153-14 de 03 de julio de 2014, únicamente en contra de Jesús Manuel Fernández Tinta, por la infracción contenida en los arts. 10-II y 28-a), c) y d) de la L. N° 060, concluyendo al final con la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14 de 18 de agosto de 2014.

Que contra esa Resolución Sancionatoria interpuso Recurso de Revocatoria, conforme a lo establecido por el art. 64 de la L. N° 2341 ante la Autoridad del Juego, exponiendo todos y cada uno de los agravios sufridos, reclamando la defectuosa valoración probatoria, empero la Autoridad del Juego sin responder ni realizar ningún tipo de análisis emitió el Proveído N° 12-00157-15, de 25 de mayo, con el cual rechazó el Recurso de Revocatoria, con el argumento que el Recurso de Revocatoria fue observado, otorgando cinco días para cumplir con el art. 41-IV del D.S. N° 2174, y vencido dicho plazo sin haber adjuntado el depósito bancario o la boleta de garantía se rechazó el recurso, decisión que de acuerdo al art. 41 del D.S. N° 2174 no tiene recurso ulterior, siendo necesario aclarar que conforme al art. 42 del mismo decreto, no existe la figura rechazo como forma de resolución, por lo que el Proveído N° 12-00157-15 vulneró la norma legal correspondiendo la nulidad.

Que ante esta última resolución interpuso Recurso Jerárquico, ratificando los agravios sufridos con la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14, como con el Proveído N° 12-00157-15, invocando la S.C. N° 1905/201, de 29 de octubre, la cual contiene jurisprudencia que es aplicable al presente caso donde por haberse rechazado el Recurso de Revocatoria únicamente por el no pago de la sanción anticipada, sin existir respuesta a los agravios sufridos. Pese a ello, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, dictó la Resolución Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 039 de 28 de agosto de 2015, confirmando la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14, de 18 de agosto de 2014, así como el Proveído N° 12-00157-15, de 25 de mayo de 2015.

I.1.2. Fundamentos Jurídicos de la Demanda.

Señaló vulneración al debido proceso por incongruencia omisiva, ante la no respuesta de los agravios sufridos y ausencia de valoración de las pruebas, puesto que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, conforme al art. 45 del D.S. N° 2174, tenía la obligación de resolver el Recurso Jerárquico respondiendo cada uno de los agravios sufridos y establecer la pertinencia y vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional invocada, señalando los fundamentos por los cuales se apartan del precedente constitucional, asegurando el principio de certidumbre, sin embargo la resolución impugnada solo hace una relación fáctica y jurídica de los antecedentes, omitiendo referirse a los antecedentes, a pesar de los vicios y causales de nulidad, vulnerando el debido proceso en su fase de congruencia, fundamentación y motivación.

Manifestó control de convencionalidad e incumplimiento de la jurisprudencia constitucional al exigir como requisito el depósito de garantía para ejercer el derecho a impugnar ante la Autoridad del Juego (AJ), y que de acuerdo a la L. N° 060 de 25 de noviembre de 2010, la AJ tiene dentro sus atribuciones el de otorgar autorizaciones para la realización de promociones empresariales, y también de acuerdo a los arts. 29, 32 y 33 de la misma Ley, se establecen las sanciones por la comisión de infracciones, que las resoluciones administrativas podrán ser impugnadas según los plazos y requisitos señalados, y que se podrá interponer el Recurso Jerárquico.

Refirió que la AJ aprobó mediante Resolución Regulatoria 01-00005-11 de 10 de junio de 2011 el Reglamento para el Procesamiento de Infracciones y Sanciones Administrativas, y que mediante Resolución Regulatoria 01-00012-11 de 17 de octubre de 2011, se incorporó el art. 54 a dicho reglamento, estableciendo como requisito para activar el Recurso de Revocatoria el depósito de la sanción impuesta en la Resolución Sancionatoria como elemento de activación de ese mecanismo de impugnación, lo cual implica vulneración al debido proceso, al derecho a impugnar y al acceso a la justicia, siendo contrario al principio de gratuidad, puesto que la AJ modificó el texto del citado art. 54 del Reglamento para el Procesamiento de Infracciones y Sanciones Administrativas, debiendo considerar que el Tribunal Constitucional a través de la S.C. Plurinacional N° 1905/2013 de 29 de octubre, al momento de resolver las acciones de inconstitucionalidad concreta interpuestas contra dicho requisito, las declaró probadas.

Agregó que la modificación del art. 54 del mencionado reglamento, consistió en modificar el requisito de "depósito de la sanción impuesta" a "depósito de garantía equivalente a la sanción impuesta", requisito denominado garantía, consistente en depositar una suma de dinero equivalente a la sanción para interponer el Recurso de Revocatoria ante la AJ, siendo una traba para la impugnación, que no se encuentra de acorde con el principio de gratuidad establecido en el art. 178-I de la C.P.E., y en el art. 4-o) de la L. N° 2341, derecho vinculado con el acceso a la justicia, la tutela efectiva y derecho a la defensa, reconocidos por el art. 115-I y II de la C.P.E.

Finalmente señaló que, la exigencia de un pago previo o de una fianza para recurrir de Recurso de Revocatoria ante la AJ, implica acceder a un medio de impugnación de un acto que aún no tiene calidad de cosa juzgada, resultando contrario al orden constitucional vigente, lo cual debe ser observado bajo el control de convencionalidad, al existir sentencias y resoluciones de la Corte Interamericana de Derechos Humanos que ratifican el derecho a la impugnación y al ejercicio pleno de acudir a una instancia superior, derecho de impugnación consagrado en el art. 180-II de la C.P.E.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la presente demanda en todas sus partes y se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 039 de 28 de agosto de 2015, dejando sin efecto la Resolución Administrativa Sancionatoria.

I.2. Contestación a la Demanda por la AGIT.

Citado que fue con la demanda y su correspondiente auto de admisión, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 46 a 52 del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que de acuerdo al art. 61 de la L. N° 2341, el Recurso de Revocatoria puede ser desestimado por causas de forma y no ingresar al análisis de fondo del recurso, siendo en el presente caso rechazado el Recurso de Revocatoria interpuesto por el demandante por falta de presentación de depósito de la garantía equivalente a la sanción, en aplicación con el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, no se ingresó al fondo del Recurso de Revocatoria.

Indicó que se interpuso Recurso Jerárquico contra una resolución de desestimación, y que la instancia jerárquica solo resolvió el recurso en cuanto a la legalidad o ilegalidad de dicha desestimación, no pudiendo analizar aspectos de fondo, siendo esta forma de resolución aplicada frecuentemente en cualquier procedimiento administrativo o judicial.

Que de acuerdo al art. 26.a) de la L. N° 060, la AJ tiene facultades de emitir disposiciones administrativas y regulatorias de orden general, emitiéndose las resoluciones regulatorias en materia de juegos de lotería y de azar, pudiendo ser estas modificadas, y si en caso vulnerarían normas jerárquicamente superiores pueden ser tachadas de inconstitucionales conforme a las normas del Código Procesal Constitucional, caso contrario conforme al art. 4 de dicho procedimiento, se presumen constitucionales.

Expresó que la AJ mediante Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, reglamentó los aspectos relativos al procesamiento denuncias e infracciones y la aplicación de sanciones administrativas, estableciendo en su art. 41 que las personas individuales y colectivas sancionadas podrán interponer el Recurso de Revocatoria en la vía administrativa en el plazo de 10 días hábiles siguientes a su notificación, y que contra la resolución que resuelva ese recurso se podrá interponer el Recurso Jerárquico, aclarando que la interposición de recursos no suspenderá la ejecución del acto impugnado.

Agregó que la AJ a través del art. 1-II de la Resolución Regulatoria N° 01-00012-11, incorporó a la Resolución Regulatoria N° 01-00011-11 que complementa a la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, el art. 54, la cual dispone que las personas individuales o colectivas sometidas a procesos administrativos sancionatorios para interponer el Recurso de Revocatoria, previamente deberán hacer el depósito de la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria, y que caso contrario se tendrá por no presentado el recurso interpuesto ordenando el archivo de obrados, art. que fue declarado inconstitucional a través de la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, siendo dicho art. modificado mediante la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, de la siguiente manera: "las personas individuales o colectivas sometidas a procesos administrativos sancionatorios, para interponer el Recurso de Revocatoria previamente deberán realizar el depósito de garantía equivalente a la sanción impuesta establecida en la Resolución Sancionatoria, y que en caso de no acompañar el comprobante de depósito de garantía, se dará por desestimado el recurso interpuesto, y que si la Resolución Sancionatoria es revocada, se procederá a la devolución del monto depositado en garantía por intermedio de la Dirección Nacional Administrativa Financiera de la AJ".

Señaló que el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, se presume constitucional mientras no exista una Sentencia Constitucional que declare su inconstitucionalidad, por lo que dicho art. se encuentra plenamente vigente.

Finalmente refirió que la AJ desestimó el Recurso de Revocatoria, porque el recurrente en la interposición del dicho recurso no presentó el depósito de la garantía de la sanción impuesta para que su recurso sea considerado, incumpliendo el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, que exige la presentación de la garantía por el importe equivalente a la sanción impuesta en la resolución impugnada, por lo que bajo el principio de congruencia, la instancia jerárquica se encontraba impedida de pronunciarse con relación a los demás argumentos del Recurso Jerárquico, los cuales no fueron considerados por la AJ.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta, puesto que Jesús Manuel Fernández Tinta no presentó el depósito de la garantía.

I.3. Réplica y Dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso de su derecho a la réplica, por lo que por decreto de fs. 85 se tuvo por renunciado a su derecho y consecuentemente se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 02 de julio de 2014, la AJ realizó el operativo de fiscalización y control en el salón clandestino de juegos ubicado en la calle Jaime de Zudáñez N° 1281 de la Zona de Alto Sopocachi de la ciudad de La Paz, de propiedad de Jesús Manuel Fernández Tinta, en el que se estableció las siguientes infracciones: instalación o habilitación de máquinas tragamonedas o medios de juego fuera de los establecimientos autorizados, instalación de máquinas o cualquier otro medio de juego sin autorización de la AJ, y desarrollo de juegos no permitidos o prohibidos por la L. N° 060, por lo que se procedió al decomiso preventivo de una máquina de juego, conforme se tiene por el Acta de Decomiso Preventivo – JLAS N° 000662 y los Formularios de Inventario N° 000849 y 000847 de 02 de julio de 2014.

Que en base al Informe CITE: AJ/DRLP/DF/INF507/2014, la AJ emitió el Auto de Apertura de Proceso Administrativo N° 09-00153-14 de 03 de julio de 2014, contra Jesús Manuel Fernández Tinta, por la presunta comisión de las infracciones señaladas en los incs. a), c) y d) del numeral del parág. I del art. 28 de la L. N° 060, concordante con los arts. 11, 13 y 14 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11 de junio de 2011, concediéndole un plazo de 10 días hábiles para que presente todas las pruebas y alegaciones de descargo y/o solicite la liquidación y empoce la multa de 55.000 UFV por la presunta infracción.

Que el 25 de julio de 2014 el demandante presentó alegaciones de descargo, manifestando que es propietario del inmueble ubicado en la calle Jaime de Zudáñez N° 1281, y que jamás supo que en su propia casa se había instalado una casa de juegos, y que el dueño era Darlin Riveros y posteriormente una persona de nombre Alex y otra Bryan, y que su actividad es de contratista de obras y que vive de los alquileres de los departamentos.

Que el 18 de agosto de 2014, la AJ emitió la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14, por la que estableció la comisión de la infracción grave prevista en el art. 28-I-2-a), c) y d) de la L. N° 060 en contra de Jesús Manuel Fernández Tinta, por desarrollar actividades de juegos de azar sin licencia de la AJ, en la sala de juegos clandestina ubicada en la calle Jaime de Zudáñez N° 1281, sancionándolo con el comiso definitivo de las máquinas de azar instaladas sin licencia y con la multa de 55.000 UFV.

Que contra esta resolución, el 08 de mayo de 2015 el demandante interpuso Recurso de Revocatoria, dando lugar a que la AJ mediante proveído N° 12-00142-15 de 12 de mayo de 2015, solicite al administrado la presentación de la boleta de depósito de garantía equivalente a la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14 en el plazo de 5 días, bajo advertencia de declararse desestimado su recurso.

Que la AJ el 25 de mayo de 2015 emitió el Proveído N° 12-00157-15, por el que rechazó el Recurso de Revocatoria interpuesto por el administrado, al no haber subsanado la observación realizada a través del Proveído N° 12-00142-15 (presentación de la boleta de garantía), generando que el administrado interponga Recurso Jerárquico en contra del Proveído N° 12-157-15, el cual fue resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas a través de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 039 de 28 de agosto de 2015, por la cual confirmó en todas sus partes el Proveído N° 12-00157-15 de 25 de mayo de 2015, misma que fue emitida por la AJ, dando lugar a la interposición de la presente demanda Contenciosa Administrativa.

CONSIDERANDO: III.

Fundamentos Jurídicos del Fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

En autos, del contenido de la demanda, de la contestación y de los antecedentes, se tiene identificado como punto de controversia, lo siguiente:

Si resulta evidente que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al dictar la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 039, de 28 de agosto de 2015, vulneró el debido proceso al apartarse del precedente constitucional establecido en la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, de 29 de octubre, al confirmar el Proveído N° 12-00157-15 emitido por la Autoridad de Juegos, mismo que rechazó el Recurso de Revocatoria interpuesto por el demandante, por considerar que el recurrente no habría cumplido con lo dispuesto por el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, la cual dispone que para la interposición del Recurso de Revocatoria, el recurrente debe realizar el depósito de garantía equivalente a la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria en la cuenta señalada por la AJ.

Identificada la controversia, la labor de esta Sala especializada, se centrará en la labor de verificar si esta afirmación es evidente, para ello partirá de las normas constitucionales y normativas sectoriales y a la luz de la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, de 29 de octubre, y se tiene:

El art. 115-II de la C.P.E., reconoce que: "El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones".

A su vez, el art. 117-I de la C.P.E., consagra: "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".

El art. 180-II de la C.P.E., refiere que: "Se garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales", y conforme el art. 410 de la Norma Suprema, el bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y Convenios internacionales; así, el Pacto de San José Costa Rica en su art. 8-h) Toda persona tiene el derecho a recurrir del fallo ante juez o tribunal superior, por lo que la impugnación es parte del debido proceso en su elemento la defensa y, por ende, no sólo debe ser aplicado en la vía judicial, sino también en la administrativa, conforme ha quedado señalado en el fundamento precedentemente desarrollado.

En el marco constitucional y convencional referido, corresponde establecer que, la Ley de Juegos de Lotería y de Azar, determina el marco normativo aplicable al procedimiento administrativo sancionador de las actividades regidas por el objeto y ámbito de aplicación de la Ley, en ese contexto el art. 29, refiere que: "La Autoridad de Fiscalización y control Social del Juego, procesará y sancionará por la comisión de las infracciones establecidas en esta Ley, de acuerdo a la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002 de Procedimiento Administrativo y sus reglamentos", el capítulo III, respecto a los recursos en la vía administrativa, establece los mecanismos de impugnación a la actividad administrativa sancionadora, por su parte el art. 32, determina que: "Las resoluciones administrativas que emita la Autoridad de Fiscalización y Control Social del Juego podrán ser impugnadas mediante el Recurso de Revocatoria ante la misma autoridad, en los plazos y requisitos señalados en la L. N° 2341", asimismo, el art. 33 de la misma ley, prescribe: "Contra la resolución de la Autoridad de Fiscalización y Control Social del Juego que resuelva el Recurso de Revocatoria, se podrá interponer el Recurso Jerárquico ante la misma autoridad, quién remitirá lo actuado al Ministro de Economía y Finanzas Publicas, en los plazos y bajo los requisitos señalados en la L. N° 2341, para su resolución".

En el contexto referido, cabe indicar que si bien la AJ está facultada además de la otorgación de licencias y autorizaciones para las actividades de juegos como ser loterías, sorteos, rifas, promociones, etc., para emitir resolución regulatorias a efectos de reglamentar su proceso sancionador, tal como ocurrió en el caso concreto en que dicha entidad emitió la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, que en su art. 54 establece: "Las personas individuales o colectivas sometidas a procesos administrativos sancionatorios, para interponer el Recurso de Revocatoria previamente deberán realizar el depósito de garantía equivalente a la sanción impuesta establecida en la Resolución Sancionatoria en la cuenta señalada para los efectos por la Autoridad de Fiscalización y Control Social del Juego-AJ, en caso de no acompañar el comprobante de depósito de garantía se dará por desestimado el recurso interpuesto. Cuando la Resolución Sancionatoria que impone la sanción fuese revocada se procederá con la devolución del monto depositado en garantía por intermedio de la Dirección Nacional Administrativa Financiera de la AJ". Sin embargo, no puede emitir Resoluciones Regulatorias contrarias a los criterios dogmáticos de la C.P.E., condicionando la interposición del Recurso de Revocatoria al depósito de una garantía equivalente al monto de la sanción. Sobre el particular, nuestro modelo de Estado Unitario Social de Derecho Plurinacional Comunitario, libre, independiente, soberano, democrático, intercultural, descentralizado y con autonomías, la potestad sancionadora del Estado se encuentra limitada por los principios valores, derechos y garantías previstos en la C.P.E. y en los Pactos Internacionales sobre Derechos Humanos.

Efectivamente, debe considerarse que nuestro modelo de Estado tiene, además de características propias como la plurinacionalidad, la interculturalidad y la descolonización, elementos que lo inscriben dentro del marco de los Estados Constitucionales actuales, en los que se apuesta por constituciones plurales, garantizadas y normativas, con un amplio catálogo de principios, valores, derechos y garantías fundamentales, que se encuentran dotadas de garantías específicas de interpretación, que hacen que la parte axiológica y dogmática de la C.P.E., tenga un peso decisivo no solo en cuanto a su aplicación directa, sino también porque se constituyen en fundamento y límites de las diferentes funciones del poder público.

Respecto a la facultad sancionadora del Estado, constituida no solo por el derecho penal, sino también por el derecho administrativo sancionador, es evidente que, en virtud al principio de prelación normativa constitucional señalada en el art. 410 de la C.P.E., las normas sustantivas y procesales que se crean para el efecto, deben estar enmarcadas en las normas constitucionales, donde tiene un rol fundamental la parte dogmática de la C.P.E., pero también en las normas que forman parte del bloque de constitucionalidad.

Entonces, el legislador y las autoridades administrativas, en la Reglamentación, no poseen una discrecionalidad absoluta al momento de legislar y de definir qué conductas serán consideradas delitos, infracciones o contravenciones, definir las sanciones y el procedimiento para el efecto, sino que deben respetar el sustento axiológico y dogmático de la C.P.E., en especial los derechos y garantías de las personas que se constituyen en el fundamento y límite del poder sancionador del Estado.

En el marco de la doctrina constitucional expuesta, de la revisión de los antecedentes sucedidos en sede administrativa, se evidencia que la AJ inició mediante Auto de Apertura de Proceso Administrativo N° 09-00153-14 proceso contra Jesús Manuel Fernández Tinta, el cual concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 10-00170-14, sancionando al demandante por la comisión de las infracciones graves previstas en el art. 28-I-2-a), c) y d) de la L. N° 060, concordante con los arts. 11, 13 y 14 de la Resolución Regulatoria N° 05-00005-11.

La mencionada Resolución Sancionatoria, dio lugar a que Jesús Manuel Fernández Tinta interponga Recurso de Revocatoria en contra de la misma, recurso que fue observado por la AJ a través del Proveído N° 12-00142-15, de 12 de mayo de 2015, conminando al recurrente a presentar en el plazo de 5 días hábiles la boleta de depósito de garantía equivalente a la sanción interpuesta conforme al art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, bajo la advertencia de que en caso de incumplimiento se tendrá por desestimado el Recurso de Revocatoria, siendo este proveído notificado al demandante el 12 de mayo de 2015, advirtiéndose que el demandante no subsanó dicha observación, en consecuencia su Recurso de Revocatoria fue rechazado mediante Proveído N° 12-00157-15, de 25 de mayo.

Contra este último proveído Jesús Manuel Fernández Tinta interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, que confirmó dicho proveído, determinación que este Tribunal Supremo de Justicia encuentra incorrecta, debido a que vulnera el derecho al debido proceso en sus componentes al derecho a la defensa y al acceso a la justicia, toda vez que, el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, limita el derecho al establecer que para su admisión deberá el recurrente previamente hacer el depósito de la sanción impuesta, lo que implicaría el desconocimiento de que toda actividad sancionadora del Estado, sea en el ámbito jurisdiccional o administrativo, debe ser impuesta previo proceso, en el que se respeten todos los derechos inherentes a la garantía del debido proceso, entre los cuales se encuentra el derecho a la defensa, que implica a su vez, entre otros elementos, la notificación legal con el hecho que se le imputa al afectado, y con todas las actuaciones y resoluciones posteriores, la contradicción y presentación de pruebas tendentes a desvirtuar la acusación, la asistencia de un defensor, y el derecho a la impugnación, pues condiciona este último derecho al depósito de garantía en el monto similar a la sanción, frustrando la impugnabilidad y revisabilidad administrativa de la resolución dictada por el inferior a través de las vías que determina la normativa administrativa, desconociendo aquello que

la jurisprudencia constitucional ha desarrollado en sentido de que el Estado cuando tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad; el proceso sancionador deberá ser sustanciado con absoluto resguardo y respeto de los derechos y garantías del procesado. De ahí que, los Recursos de Revocatoria y jerárquico como medios de impugnación en la vía administrativa disciplinaria sancionadora tienen la finalidad de asegurar la eficacia material del derecho a la doble instancia o de recurrir ante un tribunal superior y el derecho a la defensa en la fase impugnativa, permitiendo que la instancia superior, conozca y revise la resolución pronunciada por el tribunal de primera grado. Pero además, junto a los derechos a recurrir y a la defensa, debe hacerse mención al derecho de acceso a la justicia, el cual no debe ser entendido únicamente en el ámbito judicial sino también el ámbito administrativo; pues, las autoridades administrativas, dentro de los procesos administrativos sancionadores, cumplen una función materialmente jurisdiccional y, resuelven los conflictos que podrían presentarse entre la Administración y los administrados y, por ello, se debe garantizar a estos el acceso a la vía administrativa y los medios de impugnación existentes en ella. En el marco de lo expuesto, si bien resulta evidente que las autoridades administrativas al momento de decidir el rechazo del Recurso de Revocatoria, observaron lo dispuesto el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, como justificativo de legalidad, debieron considerar que, la potestad sancionadora del Estado solo puede ser legítima si se observa la base axiológica y dogmática de nuestra Ley Fundamental, en especial el respeto a los derechos y garantías constitucionales y, en ese sentido, toda sanción administrativa debe ser aplicada previo debido proceso en el que se otorgue a los administrados la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa y, en ese ámbito, pueda ejercer su derecho de impugnación, presentando los recursos existentes en la vía administrativa, materializando, además, su derecho de acceso a la justicia. Por otra parte, no observaron el razonamiento que como precedente constitucional se estableció en la razón de decidir de la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, de 29 de octubre, que resolvió declarar inconstitucional el art. 1-II de la Resolución Regulatoria 01-00012-11 de 17 de octubre, que incorpora el art. 54 a la Resolución regulatoria 01-00005-11 de 10 de junio, ambas del 2011, que condicionaba el Recurso de Revocatoria, al pago de la sanción impuesta, determinación que tiene efecto erga omnes, es decir, que alcanza a todos los ciudadanos en general que se vean afectados por dicha normativa que es contraria a la C.P.E., en otras palabras, esta declaración de inconstitucionalidad tiene por efecto expulsar del ordenamiento jurídico toda norma o parte de ella, que tenga la misma finalidad de condicionar la interposición del Recurso de Revocatoria y su trámite al pago de un monto similar a la sanción, o como ocurre en el caso concreto exigir el depósito del mismo monto como aparente garantía, sin tomar en cuenta que, por efecto de la indicada sentencia constitucional, una Resolución Regulatoria con similares condiciones no puede tener aplicación por parte de autoridades, funcionarios, jueces o tribunales, porque se trata de una exigencia similar a la que fue declarada inconstitucional, concluyendo que por el efecto erga omnes, se tiene prohibido aprobar una resolución similar en su finalidad a la que fue sacada del ordenamiento jurídico por su contenido inconstitucional, de ahí que, el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, resulta inaplicable, aun no haya sido declarado expresamente como inconstitucional, debido a que condiciona la interposición y admisión del Recurso de Revocatoria a un pago de depósito de garantía. Tomando en cuenta además, que dicha condición no guarda correspondencia con el fin perseguido, pues la ejecución de las sanciones por parte de la Administración, puede ser realizada sin necesidad de efectuar la limitación a los derechos a recurrir y de acceso a la justicia, como erradamente se pretende en la norma. Efectivamente, debe considerarse que el condicionamiento al pago de depósito de una garantía similar al de la sanción impuesta para la admisión del Recurso de Revocatoria se constituye en un obstáculo desproporcionado para el ejercicio de los derechos antes anotados, tomando en cuenta como se dijo anteriormente, que el cumplimiento de las sanciones administrativas puede ser alcanzado a través de otros medios como por ejemplo la ejecución del acto impugnado previsto en el art. 59-I de la LPA.

Por todo lo señalado, se concluye que los argumentos expuestos por el demandante en su demanda, son jurídicamente suficientes, permitiéndole una resolución favorable, puesto que se advierte que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas al emitir su Resolución Ministerial Jerárquica, atentó contra el derecho al debido proceso, a la defensa y al acceso a la justicia, al haber aplicado el art. 54 de la Resolución Regulatoria N° 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria N° 01-00005-14, la cual resultaba inaplicable al contener aspectos contrarios al razonamiento establecido en la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, de 29 de octubre, consecuentemente este Tribunal Supremo de Justicia debe revocar lo dispuesto en la Resolución Ministerial Jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del CPC, en concordancia con el art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contencioso-Administrativa de fs. 15 a 22, interpuesta por Jesús Manuel Fernández Tinta, en consecuencia se REVOCA la Resolución Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 039 de 28 de agosto de 2015, así como el Proveído N° 12-00157-15, de 25 de mayo, emitido por la AJ, disponiendo que esta autoridad en observancia del contenido de la presente resolución y el precedente constitucional establecido en la S.C. Plurinacional N° 1905/2013, de 29 de octubre, admita, trámite y se pronuncie sobre el Recurso de Revocatoria interpuesto por Jesús Manuel Fernández Tinta

Se aclara que en la presente resolución no versa sobre el fondo de la sanción al no existir pronunciamiento de las autoridades administrativas al respecto.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal Supremo de Justicia.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



93

**Gerencia Distrital Tarija del SIN c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Tarija**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital Tarija, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Apolinar Choque Arevilla, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 de 11 de enero, y Auto Motivado AGIT-RJ 0005/2016 de 03 de febrero, emitidas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 80 a 94, la contestación de fs. 181 a 188; réplica de fs. 197 a 201; dúplica de fs. 207 a 208, decreto de fs. 209; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes Administrativos del Proceso.

En 12 de junio de 2014, la Administración Tributaria notificó a Wilma Narváez Gómez con la Orden de Verificación N° 00140VE00825, en la cual comunica el inicio de un Proceso de Determinación con alcance al Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado de la verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente que se detallan en anexo adjunto, correspondiente a los períodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2010; asimismo, en anexo adjunto detalló las diferencias detectadas y solicitó la presentación de: a) Declaraciones Juradas de los períodos observados (formulario 200 o 210), b) Libro de Compras de los períodos observados, e) Facturas de Compras Originales detalladas en el citado anexo, d) Medio de pago de las facturas observadas, y e) Otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso para verificar las transacciones que respaldan las facturas.

La Administración Tributaria notificó a Wilma Narváez Gómez en fecha 12 de mayo de 2015, con el Requerimiento N° 00115622, solicitando la presentación de Extractos bancarios, Comprobantes de ingreso y egreso con respaldo, Estados Financieros gestión 2010, Libros de contabilidad, Inventarios y Kardex.

El 13 de mayo de 2015, Wilma Narváez Gómez, mediante nota, solicitó la ampliación de plazo del requerimiento, toda vez que habría requerido a las Entidades Financieras los extractos bancarios solicitados; solicitud que fue atendida el 14 de mayo de 2015, mediante Proveído N° 24-084-15, de 13 de mayo de 2015, otorgándole 1 día hábil adicional.

La contribuyente presentó Extractos Bancarios, Estados Financieros gestión 2010, Libros de Contabilidad e Inventarios; en 15 de mayo de 2015, según se evidencia de Acta de Recepción de Documentos, advirtiéndose que no presentó Comprobantes de Egreso con respaldo y Kardex debido a que según la contribuyente estos documentos no fueron elaborados.

El 18 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00109628 por el Incumplimiento al Deber Formal de entregar toda la información y documentación requerida por dicha autoridad mediante Requerimiento N° 115622, infringiendo los nums. 4 y 6, art. 70 de la L. N° 2492 (CTB), señalando la multa de 1.500 UFV de acuerdo a Sub-numeral 4-1 del num. 4 de la R.N.D. N° 10-0037-07.

El 18 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el Informe Actuación CITE: SIN/GDTJA/DF/VE/INF/00906/2015, en el que expone el trabajo realizado, señalando como conclusión que las facturas sujetas a verificación fueron observadas por la apropiación incorrecta del cómputo del Crédito Fiscal IVA, en razón a que la contribuyente tiene como actividad "Comercio Minorista" e incluyó a su Crédito Fiscal el IEHD, contraviniendo los arts. 5 y 8 de la L. N° 843 (TO), 5 y 8 del D.S. N° 21530, 4 del D.S. N° 24055 y D.S. N° 25530, en los períodos fiscales enero a septiembre de 2010, por un total de 23.749 UFV, que incluye tributo omitido, interés y Multa por Incumplimiento de Deberes Formales.

El 22 de mayo de 2015, la Administración Tributaria notificó a Wilma Narváez Gómez con la Vista de Cargo CITE: SIN/GOTJNDF/VE/VC/00043/2015 de 18 de mayo de 2015 mediante la que estableció sobre Base Cierta la deuda tributaria preliminar del IVA de los períodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de la gestión 2010 por un total de 23.749 UFV, equivalente a Bs 48.748.- otorgándole el plazo de 30 días calendario improrrogables para formular y presentar descargos que estime conveniente.

El 18 de junio de 2015, la contribuyente presentó: Declaraciones Juradas de los períodos observados; Libro de Compras de los períodos observados, 42 Facturas de Compras Originales excepto las facturas 4570 y 4571 y Medio de pago de las facturas observadas.

En 22 de junio de 2015, Wilma Narváez Gómez solicitó a la Administración Tributaria la aplicación de prescripción de las acciones de controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar e imponer sanciones administrativas y consecuente nulidad de la Vista de Cargo; adicionalmente, observa que la Orden de Verificación no se encuentra comprendida en las modalidades de verificación establecidas por el SIN, que los períodos comprendidos en el alcance se encuentran prescritos, no correspondiendo imponer la sanción por Omisión de Pago ni la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, además que es improcedente la depuración del Crédito Fiscal, por lo que solicita se anule obrados y se declare nula la Vista de Cargo.

El 25 de junio de 2015, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDTJA/DJCC/UTJ/INF/CON/00063/2015 exponiendo la valoración de los argumentos de descargo presentados por la contribuyente, ratificando la liquidación preliminar de la deuda tributaria.

El 30 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Wilma Narváez Gómez con la R.D. N° 17-0270-15, de 25 de junio de 2015, en la cual determinó sobre Base Cierta las obligaciones tributarias de la contribuyente, por concepto de IVA por los períodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre de la gestión 2010 por un total de 23.278 UFV, equivalentes a Bs 48.925.- que incluye tributo omitido, interés, Multa por Incumplimiento de Deberes Formales y Sanción por Omisión de Pago.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0032/2016 de 11 de enero, que resuelve revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CB/RA 0828/2015, de 19 de octubre, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Wilma Narváez Gómez, contra la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales dejando sin efecto el tributo omitido actualizado, intereses y sanción por Omisión de Pago, por concepto del IVA de los períodos enero a septiembre de 2011 referido al IEHD.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que

la Gerencia Distrital Tarija, del Servicio de Impuestos Nacionales a través de su representante, interpone demanda Contenciosa Administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0032/2016, impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

Argumenta que la autoridad jerárquica al momento de emitir su fallo vulnera el principio del debido proceso, incurriendo en error de derecho al realizar una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental vulnerando el principio de correcta e integral valoración de la prueba de la administración tributaria; manifiesta que el principio de valoración razonable de la prueba atiende al hecho de que ésta no puede ser valorada arbitrariamente, sino que se deben seguir las reglas del raciocinio, así como las máximas de la experiencia.

Manifiesta que la Autoridad Jerárquica en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016, no considero la prueba aportada por la Administración Tributaria con relación a la actividad de la contribuyente Wilma Narváez como minorista de venta de aceites y lubricantes, dándole la calidad de agente posterior al proceso de refinación o Distribuidor Mayorista, que de acuerdo al art. 3 del D.S. N° 25530 serían los que tienen el derecho de incluir el IEHD en el crédito fiscal, incurrió en error de derecho al realizar una incorrecta interpretación de la norma en base a la incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental presentada, establecida en la consulta al Padrón del contribuyente, así como la Declaración Jurada Formulario de Empadronamiento MASI-001, registros del Padrón Nacional Biométrico Digital (PBD-11), los cuales acreditan que la contribuyente es una comerciante minorista cuya actividad es la venta al por menor de aceites lubricantes y combustibles, así como documentación sobre el proveedor IMCRUZ COMERCIAL S.A. extraídos del SIRAT II., y no se habría contrastado de manera correcta el valor de las pruebas presentadas y lo dispuesto en el art. 3 del D.S. N° 25530 que tienen validez probatoria.

Señala que, la Administración Tributaria ha referido como argumento el hecho de que la contribuyente Wilma Narváez Gómez tiene registrado la Actividad de Comerciante Minorista de venta de aceites y no así Distribuidor Mayorista, que de acuerdo a la segunda parte del art. 3 del D.S. N° 25530 serían los que tienen el derecho de incluir el IEHD en el crédito fiscal, cuando se trata de productos importados, hace referencia también al considerando II punto 3.2 de la R.D. N° 17-0270-15 de 25 de junio de 2015; arguye que los productos comercializados por IMCRUZ a Wilma Narvaez Gomez, advirtiéndose en la citada lista que no existen productos salidos de refinería YPFB, más al contrario se evidencia que se tratan de productos importados, sin embargo la AGIT no los tomó en cuenta.

Refiere que por el contrario, la Administración Tributaria bajo prueba aportada, consistente en la lista de productos importados de IMCRUZ, señalados en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa más los padrones de ambos contribuyentes demostró de manera indubitable que Wilma Narvaez es comerciante minorista y que IMCRUZ COMERCIAL S.A. es un comerciante mayorista importador, acreditando además que IMCRUZ vendió a Wilma Narvaez dichos productos importados, y siendo que se encuentra plenamente demostrado en los papeles de trabajo, sin embargo esta prueba no fue objeto de una debida valoración por parte de la Autoridad demandada.

Manifiesta que, la Administración Tributaria argumento que los productos adquiridos por la contribuyente no proceden de la refinería YPFB, no habría fundamentado técnica y legalmente dicho aspecto, consecuentemente las Consultas de Padrón de Contribuyentes tanto de IMCRUZ COMERCIAL S.A. como de Wilma Narvaez Gómez (presentado por la Administración Tributaria) se constituyen en documentos probatorios decisivos en el fallo de la Autoridad Jerárquica, los cuales son analizados y valorados por la misma a efectos de Revocar parcialmente la Resolución Determinativa.

En otro punto de su demanda haciendo un transcripción amplia de la Resolución impugnada argumenta que, la autoridad jerárquica al momento de emitir su fallo vulnera el principio de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la ley, imparcialidad e igualdad procesal, en desmedro de la administración tributaria, efectúa un análisis de los casos de la contribuyente Lidia Quilca de Vino con el de Wilma Narvaez Gómez, concluyendo que ambas se relacionan por tener características comunes Señala que no se entiende bajo que lógica la Autoridad General de Impugnación Tributaria, teniendo estos elementos similares, resuelve en el caso de Lidia Quilca de Vino a través de la Resolución Jerárquica AGIT - RJ 1003/2014 confirmar la depuración realizada por la Administración Tributaria y de manera contraria en el caso de Wilma Narvaez Gómez a través de la Resolución Jerárquica AGIT - RJ 0032/2016 resuelve Revocar la depuración realizada, vulnerando los principios de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la Ley e igualdad de las partes. Manifiesta que en el presente caso corresponde hacer un análisis respecto a la aplicación del art. 3 del D.S. N° 25530 en el caso de la apropiación del crédito fiscal IVA incluido el IEHD por parte de un comerciante minorista, siendo necesario señalar que conforme lo prevé el art. 111 de la L. N° 843 el hecho imponible del referido impuesto se perfecciona en la primera etapa de comercialización del producto gravado o a la salida de la refinería cuando se trata de hidrocarburos

refinados y en la importación en el momento en que sean extraídos de recinto aduanero; en el presente proceso IMCRUZ COMERCIAL S.A. es el Importador quien realizó una venta a la contribuyente, asimismo se debe tener presente lo previsto en el art. 5 del D.S. N° 21530 que señala que no integran el precio neto gravado a que se refiere el art. 5 de la L. N° 843, los tributos que, teniendo como hecho imponible la misma operación gravada, debieron consignarse en la factura por separado tales como el Impuesto a los consumos específicos y el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados, por dicho hecho infiere que de revisión al Padrón Nacional Biométrico Digital (PBD-11) y la Declaración Jurada Formulario de Empadronamiento MASI-001, se llegó a establecer que la contribuyente consigna como Gran Actividad el Comercio Minorista y como actividad principal la Venta especializada de aceites lubricantes y combustibles el citado Decreto Supremo no podría serle aplicable; señala que es por demás evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 de 11/01/2016 se aparta de los lineamientos ya establecidos en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 1953/2013. De 28 de octubre de 2013 y AGIT-RJ 1003/2014 de 07/07/2014 en franca violación del principio de seguridad jurídica.

En otro argumento de su demanda señala que la AGIT vulnera el derecho al debido proceso, en su elemento de motivación y fundamentación de la resolución, manifiesta que, la AGIT también ha vulnerado su derecho al debido proceso en su vertiente de Motivación y Fundamentación de las Resoluciones, haciendo referencia doctrinal al tratadista Agustín Gordillo; argumenta que la contribuyente se registró como actividad comerciante minorista realizando como Actividad Principal la Venta especializada de aceites lubricantes y combustibles, paralelamente se verificó que la contribuyente no está obligada a la presentación de la Declaración Jurada sobre el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD), pues dicho Impuesto es obligación de los Distribuidores Mayoristas, en tal sentido la misma se apropió de un crédito Fiscal que no le correspondía; sin embargo, se tiene que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al momento de emitir la Resolución Jerárquica no ha considerado este aspecto, sin pronunciarse al respecto, ni señalar cual la razón por la que soslaya el registro de la actividad de la comerciante Wilma Narváez como Minorista de venta de aceites y lubricantes equiparándolo a un Distribuidor Mayorista, que de acuerdo a la segunda parte del art. 3 del D.S. N° 25530 serían los que tienen el derecho de incluir el IEHD en el crédito fiscal.

En otra parte de su argumentación señala que la AGIT vulnera el derecho al debido proceso, al emitir una Resolución Jerárquica que no se ajusta a derecho en su parte resolutive, refiere que la Autoridad demandada señala como fundamento de su Resolución una supuesta falta de fundamentación técnica y legal de la R.D. N° 17-0270-15 de 25/06/2015, en consecuencia esto implica la falta de requisitos formales de la misma, por lo que en aplicación de lo dispuesto en el parág. II del art. 36 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, correspondía en el presente caso se disponga la Anulación de obrados hasta el vicio más antiguo, que sería la Vista de Cargo CITE: SIN/GDTJA/DF/VE/VC/00043/2015, disponiendo que la Administración Tributaria emita nueva Vista de Cargo y Resolución Determinativa con la debida fundamentación técnica y legal, por lo que el tipo de fallo que correspondía emita la Autoridad General de Impugnación Tributaria era Anulatorio con reposición hasta el vicio más antiguo y no Revocatorio de acuerdo a lo establecido en el inciso e) del parág. I del art. 212 de la L. N° 2492, evidenciándose que la AIT ha violado el derecho del debido proceso al emitir una resolución revocatoria en lugar de una resolución anulatoria, vulnerando de esta manera nuestro derecho al debido proceso por no respetar el procedimiento legal establecido en el citado art. y el parág. II del art. 36 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 emitida el 11 de enero de 2016, consecuentemente manteniendo firme y subsistente la multa por incumplimiento a deberes formales.

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 04 de mayo de 2016, cursante a fs. 97 se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz y Tarija.

II.4. Citación al demandado.

En 06 de julio de 2016, a hrs. 18:220 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 158.

II.5 Argumentos de la Contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 04 de mayo de 2016, cursante a fs. 97, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada en contra de la AGIT.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 181 a 188 señaló en síntesis los siguientes extremos:

Respondiendo al primer punto de la demanda, señala que, la Administración Tributaria con los argumentos de la demanda no hace una valoración integral del contenido total del fallo impugnado, sino que extracta párrafos específicos relativo al pronunciamiento, alegando que dicha determinación no contendría motivación y fundamentación jurídica, siendo que la resolución jerárquica hace un pormenorizado análisis de los contenidos tanto del Recurso de Alzada, Recurso Jerárquico, alegatos y pruebas presentadas por las partes, de modo que los párrafos transcritos como base de la presente demanda, no es sino una conclusión o criterio final respecto a los fundamentos expuestos como base de la resolución jerárquica, que necesariamente encuentra su respaldo en la motivación y fundamentación técnica que se hace; lo citado ut supra, demuestra que la AGIT, ha considerado todos los argumentos del demandante, habiéndose pronunciado de manera congruente sobre los mismos; por lo que no existe acto ilegal que transgreda derechos y garantías del accionante. Asimismo, señala que el demandante no expone de qué manera la actividad argumentativa-interpretativa contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico, vulnera sus derechos invocados, puesto que la sola acusación de que la autoridad demandada habría realizado una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental no resulta suficiente, por cuanto no estuvo respaldado con la vinculación a los derechos y fundamentación constitucional que señala; por lo que

es indispensable que la parte demandante demuestre argumentativamente cómo los criterios asumidos en la Resolución Jerárquica son contrarios a los marcos legales de razonabilidad y equidad.

Sobre el segundo punto de la demanda argumenta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria evidenció que tanto el emisor de la factura como la contribuyente, participan como agentes que intervienen en las etapas siguientes al proceso de refinación, es decir, en la etapa de comercialización, siendo correcto que se aplique la alícuota del IVA al total del valor facturado de sus compras, según lo previsto por el art. 3 del D.S. N° 25530, en ese sentido señala que es pertinente hacer notar que si bien la Administración Tributaria argumenta que los productos adquiridos por la contribuyente no proceden de la refinación YPF, no fundamentó técnica y legalmente dicho aspecto, habiéndose limitado a señalar como precedente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1953/2013, de 28 de octubre de 2013, la cual no analiza una situación similar a la del presente caso, toda vez que en dicha Resolución el contribuyente que pretendía beneficiarse del Crédito Fiscal, no se encontraba inscrito en el padrón como alguno de los agentes posteriores al proceso de refinación, por lo que la misma resulta impertinente al presente caso; en ese entendido, es evidente que, en el presente caso, no existió una apropiación indebida de Crédito Fiscal, toda vez que la contribuyente, de acuerdo a los Reportes de Consulta de Padrón, es agente posterior al proceso de refinación, razón por la cual le corresponde el beneficio del Crédito Fiscal contenido en las Facturas observadas, incluyendo el IEHD.

Sobre la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1003/2014, de 07 de julio de 2014, argumenta que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016, fue dictada sobre la base de los agravios expuestos en el memorial de Recurso Jerárquico, los antecedentes del caso, los alegatos relacionados a los mismos y la normativa que se consideró aplicable, conforme los arts. 208, 210 y 211 del Cód. Trib. Boliviano; siendo pertinente hacer notar que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1003/2014 de 07 de julio de 2014, no fue invocada durante la tramitación del Recurso Jerárquico, aspecto aclarado en el Auto Motivado de Complementación que forma parte de la Resolución Jerárquica.

En cuanto a lo referido a que se vulneró el debido proceso, en el tercer punto de la demanda, señala que de la revisión del proceso y los fallos emitidos se evidencia que no se ha vulnerado el mismo; más aún cuando sea respetado el citado principio en sus componentes de derecho a ser oído antes y después del acto administrativo, derecho a ofrecer y producir pruebas razonables y derecho a una decisión fundada relacionada con los requisitos de motivación del acto administrativo que expresa fundamentos que llevan a la emisión del acto, aspecto que en el procedimiento administrativo de autos han sido observados y cumplidos por la AIT, como se podrá verificar; en conclusión el demandante contó con un proceso justo y equitativo, donde en observancia de las normas procesales se cumplió con el debido proceso; señala que de la revisión de antecedentes y lectura de la resolución jerárquica impugnada, se establece que la misma se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes; habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, identificando los puntos de controversia desarrollando en los fundamentos técnico jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, y art. 211 de la L. N° 3092, tal cual exige los arts. 28-e) y 30-a) de la L. N° 2341; consiguientemente, señala que, no es evidente que la resolución impugnada en la presente demanda adolezca de falta de motivación y fundamentación.

En relación al último punto de la demanda argumenta que todas las partes de la Resolución Jerárquica con congruentes con la parte resolutive y dispositiva de la misma; que bien el art. 212 de la L. N° 2492 establece las clases de resolución, el demandante no considera que el memorial de Recurso Jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo tiene como acto recurrido la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/R 0828/2015, de 19 de octubre de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba. Finalmente respecto a la vulneración a los derechos constitucionales, manifiesta que se debe indicar que revisado todo el proceso, se puede establecer que el demandante fue parte activa del mismo, fue citado conforme a procedimiento, contestó a la demanda, tuvo las mismas oportunidades de presentar prueba en el proceso, fue notificado con las Resoluciones de la AIT y los actos Administrativos, recurrió los mismos; actuados que demuestran que en ningún momento fue lesionado su derecho a la legítima defensa, seguridad jurídica o al debido proceso acusados impertinentemente en la presente demanda, y en conclusión señala que, contó con un proceso justo y equitativo, donde en observancia de las normas procesales se cumplió con el debido proceso; por lo que nos ratificamos en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada que deben ser considerados; manifestando que la endeble demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico-tributario, concluyendo su argumentación haciendo referencia fragmentos de jurisprudencia.

II.5. Respuesta de tercer interesado.

Apersonándose Wilma Narvárez Gómez como tercera interesada, en respuesta a demanda argumenta que el razonamiento de la Administración Tributaria no es correcto en razón de que su demanda acusa la violación de los arts. 5 y 8 de la L. N° 843 y arts. 5 y 8 de su D.R. N° 21530; señala que la Administración Tributaria de Tarija al mencionar los arts. 5 y 8 de la L. N° 843 y Arts. 5 y 8 de su D.R. N° 21530, ha violado e interpretado erróneamente, por desconocer de manera arbitraria y sin respaldo alguno su derecho de tomar el crédito fiscal IVA emergente de las facturas del proveedor IMCRUZ COMERCIAL S.A. y pagadas por su empresa, sin considerar que, conforme a la norma acusada de infringida es de carácter general, ya que los presupuestos para gozar una factura válida desvirtúan totalmente la posición de la Administración Tributaria de Tarija, manifiesta que la Administración Tributaria hace una Violación e interpretación errónea de los arts. 3 y 5 del D.S. N° 25530, por desconocer la realidad de los hechos y la realidad de mi actividad económica que desempeño, así como la norma legal no fue interpretada de acuerdo a los métodos del derecho del ordenamiento jurídico.

Finalmente, menciona que la interpretación de la Administración Tributaria de Tarija, constituye en un falso conocimiento de un hecho y de la norma jurídica, al querer involucrar la normativa que tienen carácter general y desviándose del verdadero significado o de su aplicación.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Consideraciones previas.

Dada la confusión y la poca claridad con la cual la Administración Tributaria ha enfocado la determinación del tributo omitido actualizado, intereses y sanción por Omisión de Pago, como emergencia de depuración de crédito fiscal del contribuyente; corresponde precisar que la L. N° 843 (T.O.) art. 109 respecto al objeto del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus derivados señala que es objeto del impuesto la comercialización en el mercado interno de hidrocarburos o sus derivados, sean estos producidos internamente o importados. Se entiende por producidos internamente o importados, a los hidrocarburos y sus derivados que se obtienen de cualquier proceso de producción, refinación, mezcla, agregación, separación, reciclaje, adecuación, unidades de proceso (platforming, isomerización, cracking, blending y cualquier otra denominación) o toda otra forma de acondicionamiento para transporte, uso o consumo. Estableciendo en su art. 110 que son sujetos pasivos del impuesto las personas naturales y jurídicas que comercialicen en el mercado interno hidrocarburos o sus derivados, sean estos producidos internamente o importados. Asimismo respecto al hecho imponible o generador de la obligación señala su art. 111; que el hecho imponible se perfeccionará: a) En la primera etapa de comercialización del producto gravado, o a la salida de refinería cuando se trate de hidrocarburos refinados. b) En la importación, en el momento en que los productos sean extraídos de los recintos aduaneros o de los ductos de transporte, mediante despachos de emergencia o pólizas de importación.

Por otra parte es el art. 2 del D.S. N° 24055 que establece en forma taxativa que: "Son sujetos pasivos de este impuesto, las refinerías y Unidades de Proceso que comercialicen en el mercado interno y los importadores que introduzcan en el país los productos señalados en el art. anterior". (sic)

Del caso concreto.

La entidad demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 032/2016 emitido por la AGIT, porque considera que al revocar parcialmente la Resolución de Alzada ARIT CBA/RA 0828/2015, dejando sin efecto el tributo omitido actualizado, intereses y sanción por Omisión de Pago por concepto del IVA de los periodos enero a septiembre de 2011 referido al IEHD, se ha incurrido en error de derecho al realizar una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental presentada por la administración tributaria, vulnerando el principio de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la ley, imparcialidad e igualdad procesal, derecho al debido proceso, en su elemento de motivación y no ajustada a derecho su parte resolutive, correspondiendo sobre estos aspectos analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la Administración Tributaria.

En el contexto demandado, siendo el elemento central de la controversia evidenciar si en la revocatoria parcial de la Resolución de Alzada ARTI CBA/RA 0828/2015, se ha incurrido en error de derecho al realizar una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental presentada por la administración tributaria, vulnerando principios constitucionales; a cuya acusación resulta imperativo señalar que de acuerdo a lo estatuido por el art. 6 de la L. N° 2492 (CTB); solo la Ley puede crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, fijar la base imponible, y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma y designar el sujeto pasivo de la obligación; en tal marco normativo de respeto al principio de legalidad, resulta imperativo remitirnos al art. 111 de la L. N° 843 (T.O.), evidenciándose que el nacimiento del hecho imponible del Impuesto Especial a los Hidrocarburos y Derivados (IEDH), se perfeccionará; en la primera etapa de comercialización del producto gravado, o a la salida de refinería cuando se trate de hidrocarburos refinados. Para el caso de la importación, en el momento en que los productos sean extraídos de los recintos aduaneros o de los ductos de transporte, mediante despachos de emergencia o pólizas de importación y art. 2 del D.S. N° 25530 que establece que son sujetos pasivos del impuesto, las refinerías y Unidades de Proceso que comercialicen en el mercado interno y los importadores que introduzcan en el país los productos señalados.

Pese a la claridad de la norma que señala específicamente el hecho imponible y los sujetos pasivos de la obligación, resulta imperativo advertir el momento en que se considerará desde un punto de vista jurídico, consumado el hecho imponible, advirtiéndose los hechos instantáneos que son los que ocurren y se agotan en un determinado momento, dando lugar a una obligación fiscal autónoma; y por otra, los hechos periódicos que requieren de un determinado espacio de tiempo para su consumación, periodo que está fijado por la Ley, y cada vez que concluya da lugar a una obligación fiscal, independientemente de que las partes acuerden convenios diferentes.

En ese entendimiento el nacimiento del impuesto IEHD se perfecciona; en la primera etapa de comercialización del producto gravado, o a la salida de refinería cuando se trate de hidrocarburos refinados, y para el caso de la importación, en el momento en que los productos sean extraídos de los recintos aduaneros o de los ductos de transporte, mediante despachos de emergencia o pólizas de importación, siendo evidente que los obligados al pago del impuesto y al cómputo del Crédito Fiscal del IVA, son las refinerías y Unidades de Proceso que comercialicen en el mercado interno y los importadores que introduzcan en el país los productos señalados.

Aclarado y verificado quienes son los sujetos pasivos del impuesto (IEDH) por mandato de la Ley, se debe convenir que en el caso de autos, los reparos pretendidos por el SIN no derivan de una omisión de Pago o pago en defecto del tributo por parte de la contribuyente, siendo que el reparo emerge de una verificación específica de crédito fiscal referente únicamente a las facturas de compras del sujeto pasivo, -quien es una comercializadora de aceites grasas, lubricantes y otros-, detalladas en el formulario F-7531, siendo la pretensión de la Administración

Tributaria la deducción del monto total de las facturas de la contribuyente, sacando una parte del pago establecido en las notas fiscales, destinándolo al pago del impuesto IEDH y dar al saldo del monto total la calidad de Crédito Fiscal del IVA; estas supuestas diferencias fueron detectadas a través de cruces de información; facturas declaradas por el sujeto pasivo en los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2010, advirtiéndose asimismo, de revisión de antecedentes que la Administración Tributaria establece que se trataría de productos, sin señalar, detallar o especificar de qué productos trataría la depuración del crédito fiscal, limitándose a mostrar un cuadro general de productos evitando motivar y fundamentar a detalle la consistencia de la depuración del crédito fiscal del contribuyente conforme a derecho y cuál es su deber; limitándose a referir que la contribuyente Wilma Narvaez Gómez tiene como actividad Comerciante Minorista realizando como actividad principal la venta por menor de aceites, lubricantes y combustibles, sin fundamentar ni especificar en su Resolución Determinativa tipo de producto, cantidades, procedencia y otras exigidas conforme a principio de legalidad, aspecto que también fue correctamente advertido por la resolución impugnada.

Ahora bien, quedando evidenciado el hecho imponible y los sujetos pasivos de la obligación de pago del IEDH conforme a ley, se debe convenir que las ventas posteriores efectuadas por las refinerías y unidades de proceso que comercialicen en el mercado interno y los importadores que introduzcan en el país los productos señalados, son ventas locales que están sujetos a impuestos como el IVA, IT, IUE y otros correspondientes, cuyo montos son derecho del contribuyente para crédito fiscal, aspecto factico en el cual se encuentran inmersas las facturas declaradas por el contribuyente.

En ese marco, de antecedentes administrativos y en especial los fundamentos de la R.D. N° 17-027015 de 25 de junio de 2015, se evidencia y se hace patente la confusión del sujeto Activo, entidad que pretende aplicar en forma confusa el cálculo del Crédito Fiscal para distribuidores mayoristas de hidrocarburos salidos de refinería a una distribuidora de aceites y lubricantes de importación y de venta al detalle (minorista); sin advertir que conforme dispone el art. 110 de la L. N° 843, y art. 2 del D.S. N° 25530; el IEHD, se aplica a las ventas e incide económicamente en la internación e importación, no obstante a ello, no es el consumidor final el sujeto pasivo del impuesto, sino la persona natural o jurídica que comercializa en el mercado interno hidrocarburos y sus derivados, sean éstos producidos internamente o importados; sin advertir que el IEHD es un impuesto monofásico, es decir aplicable en la primera etapa de comercialización del producto gravado, o a la salida de la refinería cuando se trate de productos refinados y en la importación, en el momento en que los productos sean extraídos de los recintos aduaneros o de los ductos de transporte mediante despacho de emergencia o pólizas de importación, por tanto el hecho generador se perfecciona en la primera etapa de la cadena de producción y comercialización de los carburantes, aceites, grasas, aditivos etc, siendo el responsable del impuesto el sujeto pasivo sobre el cual recae la obligación del impuesto.

En ese entendimiento se advierte que la plataforma probatoria en la cual basó el fallo de la AGIT, se muestra la presencia del Reporte de Consulta de Padrón del proveedor IMCRUZ COMERCIAL SA., que el mismo consigna como su actividad secundaria: "Venta de Combustible para Automotores y Lubricantes", por otra parte; de acuerdo al Reporte de Consulta de Padrón de la contribuyente se observa que la misma consigna como actividad principal: "Venta especializada de Aceites Lubricantes y Combustible" evidenciándose en el elenco probatorio y en los hechos que la contribuyente vendedora al detalle de los productos, participa como agente económico que interviene en la fase de comercialización posterior a la importación de los productos, advirtiéndose que para el entendimiento errado de la Administración Tributaria al no ser la contribuyente Comerciante mayorista no le correspondería la totalidad del crédito fiscal contenido en las facturas; aspecto fáctico que conforme lo establecido por el 111 de la L. N° 843; art. 2 del D.S. N° 25530 y art. 6-I de la L. N° 2492, resulta aceptable la aplicación de la alícuota del IVA al total del valor facturado en las compras de la contribuyente.

En el entendimiento señalado esta Sala en concordancia al fallo emitido por la AGIT y contrario al razonamiento expuesto por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales, y basado en la prueba ofrecida por el propio demandante, no advierte la existencia de una apropiación indebida de Crédito Fiscal de la contribuyente, al ser esta, conforme a la prueba consistente en los Reportes de Consulta de Padrón, agente de comercialización posterior al proceso de importación, correspondiéndole el beneficio del Crédito Fiscal emergente de las notas fiscales observadas y siempre en el marco de los señalados art. 111 de la L. N° 843; art. 2 del D.S. N° 25530 y art. 6-I de la L. N° 2492, no advirtiéndose como consecuencia el error de derecho acusado por supuesta incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental presentada por la Administración Tributaria, ni vulneración al principio de correcta e integral valoración de la prueba; observándose una plausible y razonable valoración de la prueba por parte de la AGIT.

En lo referente al argumento que, la autoridad jerárquica al momento de emitir su fallo vulnera el principio de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la ley, imparcialidad e igualdad procesal, en desmedro de la administración tributaria, efectuando un análisis del caso de la contribuyente Lidia Quilca de Vino con el de Wilma Narvaez Gómez, concluyendo que ambas se relacionan por tener características comunes resolviendo en el caso de Lidia Quilca de Vino a través de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1003/2014 confirma la depuración realizada por la Administración Tributaria y de manera contraria en el caso de Wilma Narvaez Gómez a través de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0032/2016 resuelve Revocar la depuración realizada, vulnerando los principios de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la Ley e igualdad de las partes, ante cuya acusación de revisión de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1003/2014, se advierte que la casuística resuelta mediante dicha Resolución Jerárquica es disímil a la problemática planteada en el caso de autos, toda vez que si bien se asemejan en aspectos formales, en ella no se debate un caso análogo toda vez de la existencia de plataforma probatoria diferente, y la pretensión de un beneficio irregular del Crédito Fiscal, es decir ausencia de consistencia probatoria suficiente que infiera lo contrario, aspecto que no encuentra analogía en la especie para su aplicación, advirtiéndose que la Resolución Jerárquica impugnada se apartó correctamente de estos antecedentes administrativos, que no son de aplicación obligatoria y menos vinculante, aspecto que no evidencia la acusada vulneración de los principios de seguridad jurídica, aplicación objetiva de la Ley e igualdad de las partes.

En otro argumento de su demanda señala que la AGIT vulnera el derecho al debido proceso, en su elemento de motivación y fundamentación de la resolución, a tal acusación se debe convenir que, la impugnada Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 que resuelve Revocar la depuración realizada procedió al análisis y valoración de los argumentos expuestos en el memorial de Recurso Jerárquico interpuesto por la Contribuyente -quien contaba con legitimación activa para promoverlo- y la documentación presentada en la fase

de verificación y elenco probatorio del proceso aportado por el propio ahora demandante, señalando, que del análisis realizado por la AGIT, concluye que: "xii. De lo anterior, se advierte que tanto el emisor de la factura como la contribuyente, participan como agentes que intervienen en las etapas siguientes al proceso de refinación, es decir, en la etapa de comercialización, siendo correcto que se aplique la alícuota del IVA al total del valor facturado de sus compras, según lo previsto por el art. 3 del D.S. N° 25530, siendo pertinente hacer notar que si bien la Administración Tributaria argumenta que los productos adquiridos por la contribuyente no proceden de la refinería YPFB, no fundamentó técnica y legalmente dicho aspecto, habiéndose limitado a señalar como precedente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1953/2013, de 28 de octubre de 2013, la cual no analiza una situación similar a la del presente caso, toda vez que en dicha Resolución el contribuyente que pretendía beneficiarse del Crédito Fiscal, no se encontraba inscrito en el padrón como alguno de los agentes posteriores al proceso de refinación, por lo que la misma resulta impertinente al presente caso. xii. En ese entendido, es evidente que, en el presente caso, no existió una apropiación indebida de Crédito Fiscal, toda vez que la contribuyente, de acuerdo a los Reportes de Consulta de Padrón, es agente posterior al proceso de refinación, razón por la cual le corresponde el beneficio del Crédito Fiscal contenido en las Facturas observadas, incluyendo el IEHD."

Ahora bien, siendo que la demanda de la Administración Tributaria, refiere a la falta de motivación y fundamentación de la resolución, advirtiéndose sin embargo que la misma responde a los agravios expuestos por la Contribuyente en contra de la Resolución de Alzada; y no así por el SIN; de los antecedentes precedentemente descritos, se observa que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 contiene además del relevamiento de los antecedentes de la verificación y la descripción de los argumentos y pruebas de descargo presentadas por la contribuyente, y pruebas aportadas por el SIN, efectuando un análisis y valoración de todas ellas, constituyéndose la motivación así como la explicación y fundamentación que sustenta su decisión del por qué considera desvirtuadas las observaciones establecidas en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0828/2015. De lo expuesto, contrario a lo afirmado por el SIN, se evidencia que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016, cumplió con lo dispuesto en el art. 211-I, .III, de la L. N° 2492 (CTB), vale decir, en cuanto a la motivación fundamentación, respondiendo ampliamente a los agravios formulados por la contribuyente.

En otra parte de su argumentación señala que la AGIT vulnera el derecho al debido proceso, al emitir una Resolución Jerárquica que no se ajusta a derecho en su parte resolutive, refiere que la Autoridad demandada señala como fundamento de su Resolución una supuesta falta de fundamentación técnica y legal de la R.D. N° 17-0270-15 de fecha 25/06/2015, en consecuencia en aplicación de lo dispuesto en el parág. II del art. 36 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, correspondía en el presente caso se disponga la Anulación de obrados hasta el vicio más antiguo; ante tal acusación de revisión de antecedentes se advierte que la Resolución Jerárquica Impugnada refiere: "(...)siendo pertinente hacer notar que si bien la Administración Tributaria argumenta que los productos adquiridos por la contribuyente no proceden de la refinería YPFB, no fundamentó técnica y legalmente dicho aspecto" advirtiéndose que conforme lo preceptuado por el art. 36 de la L. N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo, señalado por la Administración Tributaria-, evidenciándose que dicha omisión es atribuible a la propia Administración Tributaria, omisión que no constituye requisito formal indispensable para alcanzar el fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, toda vez que como se refirió ut supra no se evidenció la existencia de una apropiación indebida de Crédito Fiscal por parte de la contribuyente; y tomando en cuenta que esa falta de fundamentación técnica y legal no perjudicaba a esta, quien actuó en esa fase del procedimiento impugnatorio en calidad de recurrente, no advirtiéndose Recurso de la Administración Tributaria contra la Resolución de Alzada.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los elementos probatorios ofertados por el sujeto pasivo y el SIN, fueron adecuadamente compulsados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no evidenciándose transgresión alguna al debido proceso, conforme la fundamentación contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el adecuado análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basaron las entidades administrativas, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0426/2016, interpretó y aplicó adecuadamente las normas legales citadas en el pronunciamiento de su resolución; no advirtiéndose las vulneraciones acusadas por la entidad demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde Confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 de 11 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Tarija, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Apolinar Choque Arevilla y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0032/2016 de 11 de enero de 2016, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sin costas, en aplicación del art. 39 de la L. N° 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamentales.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



94

**Sociedad de Ingeniería Bolivia – SOINBOL S.R.L. c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por SOINBOL SRL., representada por Daniela Aparicio Cata, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 28 a 31, la contestación de fs. 99 a 104; réplica de fs. 107 a 110; dúplica de fs. 113 a 114, decreto de fs. 115; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes Administrativos del Proceso.

En 13 de agosto de 2010, SOINBOL S.R.L. presentó la Declaración Jurada (Formulario 400), con Número de Orden 6032321009, correspondiente al Impuesto a las Transacciones, del periodo fiscal julio de 2010, consignando en la casilla de saldo definitivo a favor del Fisco el importe de Bs 18.292.

El 24 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 603300116113 en contra de SOINBOL S.R.L., por el importe adeudado en la Declaración Jurada (Formulario 400) con Número de Orden 6032321009, correspondiente al impuesto a las transacciones, del periodo fiscal julio de 2010, por Bs 18.292; acto que fue notificado por cédula el 03 de octubre de 2013.

El 28 de enero de 2014, la Administración Tributaria, pronunció la Resolución Administrativa N° 60200001414 resolvió aceptar la solicitud de facilidades de pago presentada por el contribuyente SOINBOL S.R.L., en el plazo de 34 cuotas mensuales por concepto de la deuda tributaria emergente de deudas auto determinadas, figurando entre ellas la Declaración Jurada (Formulario 400) con Número de Orden 6032321009, correspondiente al Impuesto a las Transacciones del periodo julio de 2010, acto que fue notificado en Secretaría de la Administración Tributaria el 29 de enero de 2014

El 15 de octubre de 2013, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 603100049813, instruyendo el inicio del sumario contravencional contra el contribuyente SOINBOL S.R.L., de conformidad al art. 168 de la L. N° 2492 (CTB) concordante con el num. 2) del art. 23 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 por existir suficientes indicios de la comisión de la contravención de omisión de pago, por el importe no pagado en la Declaración Jurada Form. 400 del período fiscal julio de 2010, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 de la L. N° 2492 (CTB), concordante con el art. 42 del D.S. N° 2731 o (RCTB); Acto notificado por cédula el 15 de junio de 2015.

El 20 de julio de 2015, la Administración Tributaria dictó la Resolución Sancionatoria N° 601800028815 resolviendo sancionar al contribuyente SOINBOL S.R.L., con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por UFV.11.836, por la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada Form. 400, con Número de Orden 6032321009 del periodo fiscal 07/2010, en aplicación de los arts. 165 de la L. N° 2492 (CTB) y los arts. 8 y 42 del D.S. N° 27310 (RCTB). Acto que fue notificado mediante cédula el 28 de julio de 2015.

SOINBOL S.R.L., interpone Recurso de Alzada impugnando la Resolución Sancionatoria N° 601800028815, emitiendo la Autoridad Regional de impugnación Tributaria Cochabamba la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0040/2016 de 01 de febrero de 2016, resolviendo confirmar la Resolución Sancionatoria N° 601800028815 de 20 de julio de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales; de conformidad con el inc. b) parág. I del art. 212 de la L. N° 2492.

Ante esta decisión SOINBOL S.R.L., interpone Recurso Jerárquico impugnando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0040/2016 de 1 de febrero de 2016, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AG-RJ 0406/2016 de 25 de abril de 2016, resolviendo confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0040/2016 de 1 de febrero de 2016, emitida por la Autoridad Regional de impugnación Tributaria Cochabamba.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Daniela Aparicio Cata, en representación de SOINBOL S.R.L., interpone demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0466/2016, de 25 de abril de 2016 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

Acusando violación a principios constitucionales, mala interpretación y aplicación indebida de la ley por parte de la ARIT en su Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0040/2016 de 01/02/2016 y por parte de la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25/04/2016, sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones, pues señala, tanto la ARIT como la AGIT con dicho análisis al señalar que aplica retroactivamente la L. N° 291 y L. N° 317, demuestran una vulneración al derecho a la seguridad plasmado en el num. 2 art. 9, art.178, art. 306 y art. 311-II-5, y art. 123 de la C.P.E.; considerando que permite que se apliquen normas que no se encontraban en vigencia durante la presentación de la DD.JJ. Form. 400 (IT) periodo julio de 2010., vulnerando de dicha manera lo dispuesto en el art. 150 de la L. N° 2492 y el art. 123 de la C.P.E., y más aún sin tomar que es la misma L. N° 291 que al momento de modificar el art. 59 del CTB en el último párrafo del parág. I.

En cuanto a la seguridad jurídica argumenta que se debe entender a la misma como una exigencia de previsibilidad y calculabilidad por los ciudadanos de los efectos jurídicos de los actos que realizaren, de modo que se pueda tener una expectativa y conocimiento claro del alcance y efectos de los mismos, como así también de los derechos y deberes, aspecto que ha sido desconocido por la AGIT en el entendido que al permitir que se aplique retroactivamente normas posteriores a la presentación de la DD.JJ. provocando una desconfianza en los sujetos pasivos, dado que a partir de dicho criterio no se tiene certeza de parte de los administrados respecto al alcance y/o gestiones que podrían ser objeto de imposición de sanciones de parte de las administraciones tributarias a futuro; hace referencia al A.S. N° 5/2014 de 27 de marzo de 2014; (Sala Plena), señala que: " en materia tributaria, la prescripción es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, ya que de otro modo la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás".

Manifiesta que la garantía básica de la seguridad jurídica que la Constitución y las Leyes reconocen en favor de los ciudadanos se traduce en que las facultades de control, investigación, verificación, comprobación y fiscalización de tributos, de determinación de la deuda tributaria y la imposición de sanciones no se mantengan abiertas indefinidamente a placer de la inoperancia administrativa y necesidad de captación de recursos de parte de la hacienda pública, pues lo contrario sería generar una dependencia indefinida y custodia permanente de los libros contables y documentos relacionados, y se debe respetar los límites constitucionales establecidos, en cuanto a la aplicabilidad de las normas tributarias que como bien reconoce la AGIT no están en duda, pues claramente la norma prevé para lo venidero y solamente tiene efecto retroactivo cuando beneficie de algún modo al afectado, pues caso contrario reinara la incertidumbre tributaria en los contribuyentes, siendo necesario dentro de un estado de derecho y una seguridad jurídica que se respete la temporalidad de la ley y reguarde la prescripción y más que todo se dé un límite a la administración tributaria en cuanto a sus facultades conferidas por el art. 66 de la L. N° 2492, haciendo referencia al tratadista, García Nova en su trabajo "La Prescripción Tributaria en España", presentado a las III Jornadas de Derecho Tributario organizado en 2010 por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Manifiesta que la L. N° 291 que modifica el plazo de prescripción, si bien establece un régimen de prescripciones diferenciado por gestiones, cuando modificó el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB) en el último párrafo del parág. I señalaba: "El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.", lo que otorgaba seguridad jurídica a las dos partes de la relación jurídica tributaria (sujeto activo y sujeto pasivo), pues quedaba claro que dicha ampliación regulaba para lo venidero, sin una aplicación retroactiva, como lo viene interpretando la AT-SIN y corrobora dicho incorrecto accionar la AGIT. Argumenta que si bien mediante la L. N° 317 de 11/12/2012 se deroga esta última parte del parág. I, queda claro que el espíritu de la norma era el de implementar nuevos plazos que iban a regir hacia adelante obedeciendo así el art. 123 de la C.P.E., empero valiéndose de dicha ambigüedad la AT-SIN realiza una incorrecta interpretación y aplicación de la figura de la prescripción, que la AGIT también realiza y convalida vulnerando así el art. 150 del CTB y art. 123 de la C.P.E., lo que queda demostrado con el análisis que realiza en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones; aspecto que provoca la nulidad de dicha resolución y la ARIT en su Resolución de Alzada, en atención a que se realizó una interpretación y aplicación errónea del art. 59 de la L. N° 2492, aclarándose que no está en duda la constitucionalidad de dicho art. como mal interpreta la ARIT y convalida la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico cuando señalan que no tiene facultades para revisar la constitucionalidad de una norma, sino a la fecha se observa la mala interpretación y aplicación de parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria (ARIT y AGIT), de lo regulado por la L. N° 291 y L. N° 317 no así, si su contenido contraria o no la C.P.E., pues no se puede fundamentar una resolución argumentando que aplican 8 años de prescripción, pues aquello significa aplicar retroactivamente la L. N° 291 y la L. N° 317.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.3. Admisibilidad

Por decreto de 28 de junio de 2016, cursante a fs. 34, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al Demandado

En 3 de octubre de 2016, a hrs. 9:00 la autoridad demandada fue citada según se evidencia de diligencia a fs. 92.

II.5 Argumentos de la Contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 28 de junio de 2016, cursante a fs. 34, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 99 a 110, señalo en síntesis los siguientes extremos:

En primer punto observa una supuesta falta de argumentación técnico jurídica de la demanda que ha decir de la AGIT expresa argumentos generales, repetitivos y subjetivos, sin cumplir con la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la Ley por parte de la AGIT, con argumentos nada claros, incumpliendo con lo establecido por el art. 327 del CPC.

Ingresando al fondo de la demanda repite los argumento de su Resolución de Recurso Jerárquico argumentando que a fin de desvirtuar los argumentos del sujeto pasivo puntualiza que la Autoridad General de Impugnación Tributaria indico de manera fundamentada en el acápite IV-4-2. Sobre la Prescripción de la facultad para la imposición de sanciones, que la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012 a través de sus disposiciones adicionales quinta y sexta modificaron los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 (CTB). Manifiesta que, posteriormente, la L. N° 317, de 11 de diciembre de 2012, mediante su Disposición Derogatoria Primera, estableció la derogatoria del último párrafo del parág. I del art. 59 de la L. N° 2492, modificado por la disposición adicional quinta de la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012". En tanto, que a través de disposición adicional décimo segunda, modifica el art. 60 de la L. N° 2492 (CTB), por el siguiente texto: "I. Excepto en el Numeral 3 del parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II En el supuesto 3 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria".

Puntualiza que el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB), primeramente fue modificado mediante L. N° 291, estableciendo en su parág. I, un régimen de prescripción diferenciado por gestiones y aclarando en el último párrafo que el período de prescripción, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año; sin embargo, al haber sido derogado, éste último párrafo, mediante L. N° 317, se tiene que el término de prescripción en la gestión 2016 es de 8 años. En razón a las modificaciones establecidas en la L. N° 291 y posteriormente, en la L. N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo como para sancionar contravenciones se inicia el primer día hábil del año siguiente, de vencimiento de pago o en que se hubiera configurado la contravención.

Arguye que la AGIT, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que por imperio de lo establecido en el art. 5 de la Ley N° 027, de 06 de julio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles.

Señala que de la simple lectura del texto actual del art. 59 de la L. N° 2492 (CTB) se tiene que para el cómputo de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria referida al período fiscal julio de 2010, se aplica el texto del citado art.; disposición que no prevé que dicha ampliación sea: "respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año", tal como se preveía antes de la modificación efectuada por la L. N° 317; de este modo, en el presente caso, al estar vigentes las Leyes Nos. 291 y 317, que modificaron la L. N° 2492 (CTB), su aplicación resulta ser imperativa. Consiguientemente es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la leyes Nos. 291 y 317, se encuentran vigentes

Manifiesta que no corresponde los argumentos del sujeto pasivo, siendo evidente que no existe vulneración a los principios de seguridad jurídica, sometimiento pleno a la Ley, irretroactividad de la Ley; consecuentemente, por lo referido se establece que las acciones de la Administración Tributaria, para determinar las obligaciones tributarias e imponer sanciones en el presente caso, no se encuentran prescritas

II.6. Petitorio.

Concluye solicitando se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016.

CONSIDERANDO: III.

III. Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada por el contribuyente SOINBOL S.R.L.; quién en desacuerdo con la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, acusa una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción solicitada por el sujeto pasivo; cuestionando la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones administrativas, por la contravención tributaria de omisión de pago de la declaración jurada correspondiente al Impuesto a las Transacciones del período fiscal julio de 2010, con modificaciones introducidas por las Leyes N° 291 y 317, confirmando un supuesto cómputo errado de la prescripción de las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria.

A efecto de percibir los alcances de la problemática planteada, y toda vez que la AGIT establece en ocho años la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria, para sancionar contravenciones tributarias, corresponde referir que la prescripción, "es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo

hace" (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro".

El instituto de la prescripción en materia tributaria está normado mediante L. N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una de las causas extintivas de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que el fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho; ergo; siendo su objeto el evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho.

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria, debe resumirse prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de un ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se hará palpable y efectivo solo con la consolidación de instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En ese orden, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que protege la seguridad jurídica. Se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

Por otra parte, y de acuerdo a los datos del proceso, es menester distinguir el ámbito netamente tributario del tributario punitivo, este último parte del presupuesto de la contravención al ordenamiento jurídico tributario, cuya posibilidad de retroactividad se encuentra establecida en los 59-I-3 y 154 de la L. N° 2492 Cód. Trib., (vigente), y la aplicabilidad del art. 150 del mismo cuerpo legal, tomando en cuenta el carácter de retroactividad de la norma más benigna establecida en la C.P.E. Es en ese sentido que el principio jurídico de la irretroactividad de la ley, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. Este régimen fue asumido en el ordenamiento jurídico supremo en su art. 123 de la C.P.E. (vigente), con las excepciones expresas en los casos de materia penal, laboral y otros y, en similar sentido la L. N° 2492, que en su art. 150 prescribe como regla general la irretroactividad, admitiendo excepcionalmente la retroactividad cuando establezcan términos de prescripción más breves, establezcan sanciones más benignas o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Del caso concreto.

Previo a ingresar al fondo de la problemática, resulta imperativo analizar el cuestionamiento de la AGIT dirigido a observar una supuesta falta de argumentación técnico jurídica de la demanda que, a decir de esta instancia impugnatoria administrativa, expresa argumentos generales, repetitivos y subjetivos, sin cumplir con la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la AGIT, con argumentos nada claros, incumpliendo con lo establecido por el art. 327 del CPC.

Ante cuyo cuestionamiento, se observa que la controversia señalada por la AGIT está dirigido a que la demanda expresaría argumentos generales, repetitivos y subjetivos, sin cumplir con la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la Ley por parte de la AGIT, todo en el marco del art. 327 del CPC; a cuya acusación, de revisión y compulsión de la demanda se observa que la misma contiene argumentos objetivos, legales normativos y doctrinales específicos, concomitantes al argumento de prescripción de la contravención de Omisión de Pago, efectuando un análisis técnico jurídico, cumpliendo con la carga procesal de existencia de violación de la ley, señalando con argumentos claros su posición cumpliendo con los requisitos exigidos por el art. 327 del CPC, correspondiendo como consecuencia su análisis y resolución.

La Constitución Política del Estado, art. 9-II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el Principio de Seguridad Jurídica se encuentra plasmado en nuestra Constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, es posible señalar que, dentro del marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Asimismo, el art. 116-II de la C.P.E., prescribe que: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible", garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado; en ese marco constitutivo la normativa infra-constitucional prevé a la prescripción con el propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos, advirtiéndose en el caso presente que la Administración Tributaria sanciona al sujeto pasivo por la contravención de omisión de pago.

En esa línea de la normativa constitucional, el art. 50 de la L. N° 2492 establece: "(Prescripción) Prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para: (...)3.Imponer sanciones administrativas.(...).(sic)". Asimismo el art. 60 de la misma ley señala: "(Cómputo)(..) el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.(...).(sic)

Sin embargo, disposiciones como la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifica la L. N° 2492, señala: "Quinta. Se modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: art. 59. (Prescripción). I.

Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parág., será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en 3 años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible. Sexta. Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. N° 2492, de 02 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3, del parág. 1, del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3, del parág. I, del art. anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria". (...).

En ese mismo perfil, mediante L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y sus disposiciones derogatorias y abrogatorias, se establece: "Décima segunda. Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, modificados por la disposición adicional sexta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3-I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del parág. I del art. anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria."

La modificación prevista para el art. 59 de la L. N° 2492, muestra que el fin del legislador es incrementar el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la Administración Tributaria, en vez de 4 años, cuenta ahora con más años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018. Asimismo resulta pertinente aclarar la terminología del instituto en el nuevo contexto, para lo cual debe previamente convenirse que el término "gestión" contenido en la disposición quinta de la L. N° 291 el párrafo que señala "Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013....", para mejor comprensión refiere al "periodo fiscal vigente", periodo fiscal 2012, 2013, etc.

La Administración Tributaria argumenta que art. 59 de la L. N° 2492 (CTB), primeramente fue modificado mediante L. N° 291, estableciendo en su parág. I, un régimen de prescripción diferenciado por gestiones y aclarando en el último párrafo que el periodo de prescripción, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año; sin embargo, al haber sido derogado, éste último párrafo, mediante L. N° 317, se tiene que el término de prescripción en la gestión 2016 es de 8 años. En razón a las modificaciones establecidas en la L. N° 291 y posteriormente, en la L. N° 317, estableciendo que el cómputo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo como para sancionar contravenciones se inicia el primer día hábil del año siguiente, de vencimiento de pago o en que se hubiera configurado la contravención.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y resueltos por la autoridad de impugnación administrativa, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E. que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que señala: "...que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En ese contexto, corresponde recordar que en el marco de las consideraciones ya señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar uno de los pilares del sistema legal, la seguridad jurídica. Este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123 que establece imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", estableciendo y limitando asimismo el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la L. N° 2492 Cód. Trib., en su art. 150 prescribe la irretroactividad de las normas tributarias, salvando sin embargo excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera benefician al sujeto pasivo o al tercero responsable.

De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y es así que, no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose de esa manera el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, se deberá convenir que tanto que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, cuya constitucionalidad no se encuentra en duda-, fueron aplicadas en sede impugnatoria administrativa, advirtiéndose, sin embargo de un análisis atento; que estas leyes no constituye en los hechos, disposiciones legales que benefician al sujeto pasivo, que permita la aplicación del principio de favorabilidad, quedando claro su no correspondencia de aplicación retroactiva.

Es menester recordar conforme análisis ut supra, que la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 que modifica el plazo de prescripción previsto en el art 59 de la L. N° 2492 establece un régimen de prescripciones diferenciado por gestiones, señalando el periodo de prescripción, para cada año será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho

año, redacción de la norma que dejaba claro que dicha ampliación regía para lo venidero, descartándose de esta manera su aplicación retroactiva, lo que plausiblemente respetaba el Principio de Seguridad Jurídica. Posteriormente, si bien mediante la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 se modifica esta última parte del parág. I, este hecho no puede ser interpretado bajo forma alguna como un precepto potestativo para la aplicación retroactiva de la norma, pues resulta evidente que el principio de irretroactividad de la norma previsto en el art. 123 de la C.P.E., y art. 150 de la L. N° 2492 la norma no permiten ese tipo de interpretaciones, advirtiéndose con claridad que la implementación de nuevos plazos iban a regir a futuro; es decir, hacia adelante en el marco constitucional del art. 123 de la C.P.E., lo cual no puede ser considerado de manera alguna como una ambigüedad o indefinición que pueda dar lugar a la aplicación retroactiva de la norma.

A todo lo referido, es deber recordar que por disposición del art. 123 de la C.P.E. y la norma específica, art. 150 de la L. N° 2492 Cód. Trib., la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su fecha de promulgación, vale decir a partir de 22 de septiembre de 2012 para la L. N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la L. N° 317, tomándose esas fechas como fechas a partir de las cuales estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable del art. 123 de la C.P.E., y art. 150 de la L. N° 2492, estas normas no pueden retrotraerse en su vigencia; es decir no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento inexcusable y obligatorio.

De revisión y compulsas, se observa que el periodo sujeto a fiscalización corresponde a hechos generadores acontecidos en la gestión julio 2010, de los cuales deviene un proceso sumario contravencional, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir, art. 59 del CTB sin las modificaciones señaladas precedentemente Ley N° 291 y L. N° 317, al haber sido promulgadas estas en la gestión 2012, también se debe convenir que la norma aplicable al caso, que deriva de una sanción por la contravención omisión de pago de la declaración jurada correspondiente al Impuesto a las transacciones del período fiscal julio de 2010, corresponde la aplicación del plazo de prescripción y la forma de cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492; articulado vigente hasta la fecha de promulgación de la L. N° 291.

En el contexto analizado, de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492, se tiene que para la contravención de Omisión de Pago de la Declaración Jurada correspondiente al Impuesto a las Transacciones del período fiscal julio de 2010, el cómputo de la prescripción debe realizarse en estricto cumplimiento del art. 60-I de la L. N° 2492, consecuentemente, el cómputo de 4 años para la aplicación de la sanción contravencional comenzó a computarse a partir del 01 de enero del año siguiente a la ocurrencia del hecho generador - año 2011-; sin embargo, de conformidad con los arts. 61 y 62 de la citada L. N° 2492, en el transcurso de dicho cómputo pueden ocurrir causales de suspensión y de interrupción para que la facultad de la Administración Tributaria para determinar que la deuda tributaria no prescriba, no advirtiéndose de revisión de actuados administrativos causal alguna de suspensión o interrupción de la prescripción; ante cuyo dato se evidencia que el plazo de 4 años para la prescripción de aplicación de la sanción contravencional por Omisión de Pago, empezó a correr a partir del 01 de enero de 2011 y concluyó el 31 de diciembre de 2014; y toda vez que hasta la fecha de notificación 28 de julio de 2015; con la Resolución Sancionatoria N° 601800028815, que sancionó a SOINBOL SRL., con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto por UFV 11.836; equivalentes a Bs 18.982.00; por la contravención de Omisión de Pago; advirtiéndose que a fecha de notificación 28 de julio de 2015- con señalada determinación tal contravención se encontraba ya prescrita por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492; aclarándose que la prescripción de la contravención de Omisión de Pago no alcanza al tributo omitido declarado en Declaración Jurada Form. 400; por el IT gestión julio 2010; tributo omitido que está siendo cobrado por la Administración Tributaria por cuerda separada, toda vez de la existencia de un plan de pagos.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante ha operado.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la Ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0040/2016 de 01 de febrero, respecto al rechazo de declaratoria de prescripción de la facultad para aplicar contravenciones tributarias por parte de la Administración Tributaria de la gestión julio 2010, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Sancionatoria N° 601800028815, que sancionó a SOINBOL S.R.L., con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar la contravención de Omisión de pago de la Declaración Jurada correspondiente al Impuesto a las Transacciones del período fiscal julio de 2010.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por SOINBOL SRL., representada por Daniela Aparicio Cata, y en su mérito, revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0406/2016 de 25 de abril, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 15 de mayo de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



95

Compañía Boliviana de Energía S.A. Bolivian Power Compay Limited Sucursal Bolivia c/ Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Compañía Boliviana de Energía S.A. Bolivian Power – Compay Limited Sucursal Bolivia, representada legalmente por Verónica Encarnación García Álvarez y/o José Gualberto Villarroel Román y/o Fernando diego Sánchez De Lozada Bottega, contra la R.M. N° 534/16 de 08 de junio de 2016, emitida por el Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 116 a 128, interpuesta por la Compañía Boliviana de Energía S.A. Bolivian Power – Compay Limited Sucursal Bolivia representada legalmente por Verónica Encarnación García Álvarez y/o José Gualberto Villarroel Román y/o Fernando diego Sánchez De Lozada Bottega, contra la R.M. N° 534/16 de 08 de junio de 2016, emitida por el Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social (fs. 10 a 14);

Respuesta negativa del Ministerio del Trabajo empleo y Previsión Social (fs. 140 a 146);

Decreto de Admisión (fs. 32); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El Álvaro Carlos Mollinedo Catari solicita ante la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz reincorporación laboral al cargo de Medidor de agua en la Planta Chururaqui de la Empresa COBEE S.A., adjuntando copia simple de la nota de Retiro de 13 de octubre de 2015 emitida por Luis M. Mamani Lucero – Empresa Unipersonal de Mantenimiento, Empresa que asume la responsabilidad por efectuar el pago de salarios y beneficios que correspondieren.

Luego de la audiencia de conciliación, la Jefe Departamental del Trabajo de La Paz, emite Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N° 495/EVG/N°077/2015 de 14 diciembre de 2015, disponiendo la reincorporación inmediata del trabajador Álvaro Carlos Mollinedo Catari a su fuente labora en la Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A., al cargo de medidor de agua.

Recurso de revocatoria.

Tal determinación origina la interposición de Recurso de Revocatoria contra la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N° 495/EVG/N°077/2015, recurso que fue absuelto mediante R.A. N° 024/16 de 27 de enero de 2016, determinado confirmar la Conminatoria y rechazar el recurso de Revocatoria.

Recurso jerárquico.

La compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. interpone Recurso Jerárquico contra la R.A. N° 024/16 de 27 de enero de 2016, solicitando se revoque la misma y se decline competencia ante la Judicatura de Trabajo y Seguridad Social. El Recurso fue resuelto por el Ministro de Trabajo Empleo y Previsión Social que mediante R.M. N° 534/16 resuelve Confirmar totalmente la R.A. N° 024/16 de 27 de enero de 2016, consecuentemente confirma totalmente la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N° 495/EVG7 N°077/2015 de 14 de diciembre de 2015.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia.

Luego de exponer brevemente los antecedentes del proceso Administrativo, subraya y pone en conocimiento del Tribunal que Carlos Mollinedo nunca fue dependiente de su empresa, resaltando que este aspecto resulta fundamental debido a que pese a los Recursos Administrativos interpuestos, éstos no fueron valorados de manera justa e imparcial en la Carter de Trabajo.

Continúa expresando los argumentos de su demanda señalando que:

1. No se valoraron los argumentos presentados en los recursos administrativos.

Indica que no obstante los varios argumentos expuestos por su parte tanto en audiencia como en el Recurso de Revocatoria interpuesto, la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz No valoró ninguna de sus pruebas ni tampoco consideró los argumentos señalados en su recurso, al haber fundado su determinación en el texto que se transcribe: "La actividad del trabajador está vinculada al giro habitual de la actividad económica de la empresa, aquella sin la cual no tendría objeto la existencia de la unidad económica", señalando que tal consideración la efectuó respecto al cargo de medidor de agua, cuando es por todos conocido que nuestra empresa tiene como actividad la dotación de servicios de energía eléctrica.

Manifiesta que según lo determinado por la Jefatura Departamental, no existió controversia en el presente caso puesto que la R.A. señala que "El argumento previsto por el recurrente (COBEE S.A.) en cuanto a la existencia de elementos de controversia y falta de competencia de esta instancia administrativa, para atender la presente solicitud de reincorporación, carece de fundamento, debido a que ni en audiencia ni en el transcurso del proceso, el empleador demostró con prueba pertinente y legal sobre la tercerización del servicio para la medición de los niveles de agua, y que dicha actividad no sea propia y permanente dentro del giro de la empresa...

2. Respecto a la tercerización del servicio.

Señala que expresaron en más de una oportunidad, que el interesado no tiene ni tuvo relación laboral con la empresa COBEE S.A. siendo además dependiente de otra empresa, no correspondiendo por tanto que se imponga la reincorporación a COBEE S.A.

Expresa su extrañeza ante la determinación de la Jefa Departamental del trabajo de La Paz que en su resolución fundamenta que "cualquier forma de contrato Civil o Comercial que tienda a encubrir la relación laboral, no surtirá efectos de ninguna naturaleza debiendo prevalecer el principio de realidad sobre la relación aparente". Sostiene que los contratos de tercerización de servicios Civiles y Comerciales están regulados por el D.S. N° 521 de 26 de mayo de 2010 y que son plenamente válidos en las relaciones laborales, siempre y cuando no sean tareas propias y permanentes de la empresa.

Afirma además que a lo largo del trámite administrativo que para comprender si un trabajador opera como vigilante y Medidor de Agua, lo hace en tareas propias y permanentes, se debe considerar la R.M. N° 650/07 de 27 de abril de 2007 que señala sic. "...que esa actividad debe estar necesariamente vinculada al giro habitual de la actividad económica de la empresa, aquella sin la cual no tendría objeto la existencia de la unidad económica". De los argumentos señalados establecen que la Jefatura del Trabajo de La Paz, daría a entender que la empresa COBEE S.A. habría evadido el cumplimiento de obligaciones socio laborales a través de la tercerización de servicios, de las conclusiones que realizó el Ministerio de Trabajo no justifican en absoluto que se dirija en contra de COBEE S.A. un a reincorporación debido a los aspectos que expone:

2.1. De la lectura de la Resolución N° 024/16 sostiene que queda claro que la Jefa Departamental del Trabajo de La Paz conoce y asume que la persona en cuyo favor se dispuso la reincorporación es dependiente de otra empresa.

2.2. Sobre los regimenes de tercerización o sub contratación reguladas por el D.S. N° 107 de 01 de mayo de 2009, se determinó en esencia, única y exclusivamente la obligatoriedad de toda empresa que requiere los servicios de otra para la prestación de servicios, adquisición de bienes, u otros, el consignar el contrato respectivo, el que ésta última (contratista) deba cumplir con todas las obligaciones socio laborales de sus trabajadores, Subraya y resalta que, sin embargo esta previsión en ningún caso refirió que la empresa contratante o comitente, tuviera que ejercer algún grado de fiscalización sobre la empresa contratista, limitándose únicamente a la cláusula sobre obligaciones socio laborales que debía cumplir esta última.

2.3. El D.S. N° 521 de 26 de mayo de 2010, No hace alusión expresa a una prohibición de poder efectuar contratos de tercerización o subcontratación, exigiendo en realidad en su art. 3 la obligación que ya se contenía en el art. 4 del D.S. N° 107 de 01 de mayo de 2006 de cumplir las obligaciones socio laborales, misma que se cumplió a cabalidad por su parte.

2.4. En ninguna de las disposiciones citadas en la Resolución Administrativa, se indica que la empresa contratante, además de exigir el cumplimiento de obligaciones socio-laborales, deba asumir la contratación directa del trabajador de la empresa contratada que pudiera estar terciarizando un servicio.

2.5. Antes de disponer una reincorporación, debió haberse determinado la relación laboral, situación que no aconteció. Porque el denunciante fue o es dependiente de una empresa completamente distinta a COBEE S.A.

2.6. Los informes a los que hace referencia la conminatoria de la Jefatura Departamental del Trabajo, de ninguna manera pueden tener la calidad de prueba plena e irrefutable al no devenir de ningún fallo ejecutoriado o emitido por autoridad competente, pues son solo informes de la inspectoria del trabajo.

2.7. Señala como incorrecto el argumento de la Jefatura Departamental del trabajo, cuando consideró que sin las funciones de "Medidor de Agua" se harían completamente Inviabiles las actividades de nuestra empresa y ya no tendría "objeto" la existencia de la compañía, apreciación que representaría una definición excesiva e inaceptable.

3. La actividad efectuada por el actor no representa tarea propia y permanente de la empresa - por lo cual se suscribió contrato de tercerización y no corresponde reincorporación.

Se refiere al argumento del Ministerio del Trabajo que asumió que el cargo reclamado, era propio y permanente de las actividades de COBEE S.A., explica que ese criterio significaría que sin el empleo del personal de "Medidores de Agua" y "Vigilantes", la empresa no existiría, aseveración completamente equivocada pues asumir que sin la contratación de ese tipo de personal no podrían generar energía es comparable

a decir que su contratista podría generar energía sin necesidad de tercerizar su servicio en favor de COBEE S.A., puesto que sin ellos no tendría objeto la existencia de la unidad económica.

4. El Ministerio de Trabajo no tiene competencia para incorporar a la persona comprendida en la conminatoria a planilla de COBEE S.A.

Manifiesta que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, no cuenta con facultades de imponer la contratación de ninguna persona a su empresa, con la que no tuvieron relación laboral, porque no se encontraban entre los alcances del art. 10 del D.S. N° 28699 de 01 de mayo de 2006 como tampoco del D.S. 495 de 01 de mayo de 2010, señalando además la S.C. N° 02/2007 de 16 de enero de 2007 para establecer que las controversias de la judicatura del Trabajo y S.S. deben resolverse en instancias judiciales. Remarcando la parte pertinente de dicha Sentencia.

De lo expuesto concluye que la situación jurídica del actor no es la que protege la normativa alegada a su favor, pues COBEE S.A. nunca lo contrató y menos lo despidió del puesto que ocupaba, y corresponde que cualquier reclamo referente a su despido sea dirigido a su ex empleador Sr. Luis Modesto Mamani Lucero.

Reitera que pese a su pedido la Resolución de Recurso Jerárquico respaldó la conminatoria de reincorporación fundado en los puntos que señala uno a uno, estableciendo de éstos, que la postura que asume el Ministerio de Trabajo es infundada, razón por la cual no es evidente que la empresa haya efectuado ningún tipo de incumplimiento a disposiciones legales. Existiendo violación al debido proceso, a la defensa y a la seguridad jurídica que afectan directamente a la empresa.

5. Disposiciones que han sido vulneradas en el proceso administrativo.

Indica que el Ministerio de Trabajo a tiempo de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico ha incurrido en violación a la ley, al manifestar que la Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia incurre en tercerización de servicio, a través de la suscripción de contratos con diferentes empresas”.

Explica que el Ministerio de Trabajo aplicó incorrectamente el rango de preferencia de una norma puesto que la Cartera de Trabajo no ha considerado que no obstante las amplias atribuciones que actualmente tiene el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, no cuenta con facultades para anular Acuerdos ni tampoco para insertar a trabajadores a cargos en empresas que no los contrataron, al no estar dentro de los alcances del art. 10° del D.S. N° 28699 de 1° de mayo de 2006 como tampoco del D.S. 495 de 1° de mayo de 2010. Normativa en la que ese ministerio basó su determinación tal como señala la conminatoria 077/2015 de 14 de diciembre de 2015.

Continúa exponiendo que existió interpretación errónea en la norma por no haber considerado que una Ley no puede interpretarse aisladamente sino dentro del conjunto de leyes que regulan la materia laboral. Aduce que de la revisión de la Resolución Ministerial hoy impugnada se advierte con meridiana claridad que el Ministro de Trabajo, no obstante los varios argumentos expuestos en el Recurso Jerárquico la R.M. N° 534/16 de 08 de junio de 2015, no hace referencia al contenido de su recurso, fundamenta la confirmación de la Conminatoria en cinco párrafos señalados en la referida Resolución, sin hacer mención por parte de aquella Autoridad al recurso presentado por su parte, fundamentación absolutamente subjetiva de su parte, que origina falta de fundamentación legal, situación que demostraría que la misma carece de la motivación de las decisiones jurisdiccionales y administrativas, siendo éste un elemento configurativo del derecho al debido proceso. Mencionando la S.C. N° 1365/2005-R de 31 de octubre para señalar que se constituyen en una garantía del debido proceso sobre el deber ineludible de exponer los motivos que sustentan la decisión que sume el juzgador, complementando con la S.C. N° 0871/2010-R donde se establecen los aspectos que deben contener las resoluciones en su motivación. Aspecto que no fue tomado en cuenta a tiempo de emitir la resolución sujeta al presente recurso, ni tampoco ha valorado en la Resolución.

6. El hecho de que uno de los encargados de la empresa COBEE S.A. hubiese efectuado alguna observación a su empleador respecto del desenvolvimiento de uno de sus empleados, no implica que se asuma que el trabajador era su dependiente.

Sostiene que resulta un exceso haber señalado en la Resolución Ministerial que Luis Mamani Lucero, dispuso el retiro del trabajador Álvaro Mollinedo por “haber sido observado”, por el encargado de la empresa COBEE S.A. o haber indicado que “la empresa unipersonal de Luis Modesto Mamani Lucero, quien provee el personal para el desarrollo de las actividades propias y permanentes de la empresa, en sus propios predios y bajo injerencia directa de los representantes de la empresa, quienes se toman las atribuciones de observar e instruir el retiro de los trabajadores, conforme lo expuesto precedentemente”. Argumentos que no pudieron ser el único sustento para determinar que se reincorpore al Sr. Mollinedo a su empresa cuando nunca fue su dependiente.

7. Nulidad de la resolución impugnada por mandato de los inc. b) y c) del art. 35 de la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002 al carecer de un “objeto” posible

Señala que se prescindió del procedimiento al omitir considerar que el Ministerio de Trabajo No tiene competencia para incorporar a trabajadores en cargos que no fueron ocupados en su empresa, más aún cuando en el caso no se dio ningún despido o retiro injustificado en contra del actor. Se refiere al art. 27 de la L. N° 2341 y al inc. c) de la misma ley para conceptualizar el acto administrativo y los elementos esenciales del mismo e indicar que la resolución emitida por la MAE resulta materialmente Imposible de cumplir puesto que omite considerar que no podrían reincorporar al interesado a su empresa porque nunca prestó sus servicios a COBEE S.A.

Establece que otro factor por el que resulta materialmente imposible de cumplir lo determinado por la Resolución, es el hecho que al no haberlo contratado como trabajador, menos pudieron efectuar ningún tipo de despido injustificado, subraya que no aplica, contrariamente a lo que refiere la conminatoria, el D.S. 495 de 01 de mayo de 2010. Adicionalmente señala el inc. d) del art. 28 de la L. N° 2341, para indicar que la Conminatoria 077/2015 de 14 de diciembre de 2015 ratificada por la Resolución Ministerial hoy impugnada dispuso reincorporarlo al cargo de medidor de agua, más el pago de salarios devengados y demás derechos sociales, determinación que se asumió omitiendo considerar que el Sr. Álvaro Carlos Mollinedo Catari, jamás fue sujeto de despido por su parte, por lo que mal podría disponerse se respete su puesto laboral. Además argumenta que en ningún caso se encuentra dentro de las atribuciones del Ministerio de Trabajo por ser de competencia exclusiva de

la Judicatura del Trabajo y S.S. en el marco del art. 43 del Cód. Proc. Trab., norma que coincide con la previsión del art. 73-4) de la actual L.Ó.J. que establece la competencia de los Jueces Públicos en Materia de Trabajo y Seguridad Social.

Señala que de las citadas disposiciones se advierte que existen conflictos cuya resolución es atribución privativa de la judicatura Laboral, por un principio básico de jurisdicción y competencia que refiere el art. 50 de la C.P.E. En concordancia con el art. 122 de la Carta Magna y el art. 8 del Pacto de San José y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, uno de los elementos y garantías esenciales del debido proceso es el derecho al Juez natural competente, independiente e imparcial, extremo que el Tribunal Constitucional ha consagrado a través de la S.C. N° 491/2003-R de 15 de abril de 2003, así también la S.C. N° 1021/2010-R de 23 de agosto de 2010.

Hace notar que el límite de la competencia del Ministerio del Trabajo en este tipo de controversias ha sido igualmente reconocido por el Tribunal Constitucional cuyos fallos son de carácter vinculante, a través de la S.C. N° 02/2007 de 16 de enero.

De lo precedentemente expuesto explica que se denota con claridad que la Resolución de Conminatoria emitida por el Jefe Departamental del Trabajo de La Paz y confirmada por el Ministro de Trabajo, no cumple en absoluto con las condiciones establecidas en el art. 27 de la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002 y que por tanto la conminatoria 077/2015 de 14 de diciembre de 2015 ratificada es nula, en razón de lo previsto por el art. 35 – b) de la misma L. N° 2341.

Petitorio.

Conforme los fundamentos expuestos, solicita se declare Probada la demanda, debiendo por consiguiente Revocar la R.M. N° 534/16 de 08 de junio de 2016 que dispuso confirmar la conminatoria 077/2015 de 14 de diciembre de 2015 en favor de Álvaro Carlos Mollinedo Catari.

I.2. Respuesta negativa de la demanda contenciosa por parte del ministerio del Trabajo Empleo y Previsión Social.

Por testimonio de Poder N° 131/2006 se apersonan los apoderados legales del Dr. José Gonzalo Trigo Agudo, Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social; todos abogados y funcionarios públicos del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, a objeto de responder la demanda interpuesta por la Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia, contra la R.M. N° 534/2016 del 10 de mayo de 2016.

En su primer acápite hace referencia a los antecedentes de la demanda Contenciosa Administrativa, resaltando los hechos y actos administrativos efectuados por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

En el segundo acápite, hace referencia a los argumentos de la demanda Contenciosa Administrativa, planteada efectuando un resumen de las aseveraciones del demandante.

El Tercer punto se refiere a la Respuesta de la Demanda Contencioso Administrativa, expresando que:

Aplicación del Hecho al Derecho.

Señala que la Compañía boliviana de energía eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia (Comitente) y la empresa Unipersonal Luis Modesto Mamani Lucero (Contratista) en 25 de noviembre de 2014, suscribieron un Contrato Privado de Servicios, por el cual el Comitente contrata los servicios del contratista para que éste, su cuenta y bajo su responsabilidad, con sus propios trabajadores y herramientas de trabajo, realice un servicio de vigilancia, medición de niveles de agua y limpieza de rejillas en instalaciones de la Comitente ubicadas en el Valle de Zongo; estipulando un plazo de prestación del servicio de 365 días calendario computables a partir del 01 de noviembre de 2014 al 31 de octubre de 2015.

El Álvaro Carlos Mollinedo Catari, solicita ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social su reincorporación laboral al cargo que ocupaba en la Empresa Unipersonal. "Modesto Mamani Lucero", contada por la empresa COBEE para el servicio de vigilancia, medición de niveles de agua y limpieza de rejillas en instalaciones de COBEE; cursa en antecedentes copia del manuscrito de 13 de octubre de 2015, por el cual el Sr. Luis Mamani Lucero, dispone el retiro del trabajador por "haber sido observado" por el encargado de la Empresa COBEE.

Señala que cursa en antecedentes el Informe N° RI 003/2015 de 21 de septiembre de 2015, emitido por inspectores dependientes de la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz, respecto a la inspección laboral y técnica realizadas en las localidades de Miguillas y Valle de Zongo en instalaciones de la Empresa COBEE, que establecen la existencia de trabajadores que prestan servicios tercerizados en tareas propias y permanentes de la Empresa, los cuales desarrollan su actividad por varios años, cursando en antecedentes copias de boletas de pago de diferentes gestiones (2008 – 2009 – 21015) presentadas por el Sr. Mollinedo que sin embargo tienen en común las tareas que desempeña como medidor de planta.

Establece que de manera evidente la Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia, incurre en tercerización del servicio, a través de la suscripción de contratos con diferentes empresas, tal el caso de la empresa unipersonal "Luis Modesto Mamani Lucero", quien provee personal para el desarrollo de actividades propias y permanentes de la empresa, en sus propios predios y bajo injerencia directa de los representantes de la empresa, quienes se toman las atribuciones de observar e instruir el retiro de los trabajadores, conforme lo expuesto.

Manifiesta que la normativa legal vigente, en particular lo dispuesto por el art. 2 del D.L. N° 16178 de 16 de febrero de 1979, establece la prohibición de suscripción de contratos eventuales en tareas propias y permanentes de la empresa; conforme dispone la R.M. N° 650/07 de 27 de abril de 2007. En el caso concreto de análisis, hace evidente que el trabajador ha desarrollado las mismas funciones de medición de agua, seguridad y limpieza en predios de la Empresa COBEE, cumpliendo la habitualidad dispuesta por la ley y configurando su trabajo como parte esencial de la actividad económica desarrollada por la empresa COBEE, puesto que sus tareas han sido desarrolladas de forma constante, permanente y sujetas a un cronograma, y sin las cuales la empresa se hubiera visto impedida de cumplir su actividad principal.

Criterio ratificado conforme a la jurisprudencia dispuesta por la S.C. Plurinacional N° 1288/2015, que refiere el carácter extraordinariamente temporal de las actividades para no ser consideradas como tareas propias y permanentes, lo que no ocurre en el caso concreto.

Continúa mencionando que es evidente que el D.S. N° 107 dispone la obligatoriedad de establecer una cláusula estableciendo que la empresa subcontratada dará cumplimiento a las obligaciones socio laborales, respecto de sus trabajadores, sin embargo, el D.S. N° 521, en su art. 3 establece que las obligaciones de la empresa que contrata a un tercero, solo se limita a la inclusión de una Cláusula que establezca el cumplimiento de las obligaciones socio labores, cuando se trate de tareas que no sean propias y permanentes, en este sentido es pertinente citar lo dispuesto por el art. 5-II de dicha norma, que dispone de forma expresa la obligatoriedad de las empresas que ocupen a través de otras empresas, trabajadores en tareas propias y permanentes, la responsabilidad de asumir todas las obligaciones así como de los aportes a la Seguridad Social.

En consecuencia, habiéndose evidenciado la tercerización de un servicio por parte de COBEE, ésta empresa es la que debe asumir la responsabilidad de las obligaciones socio laborales y de aportes a la Seguridad Social de la Empresa que presta servicios terciarizados.

Establece que en el caso particular del retiro del trabajador, el mismo ha procedido de forma arbitraria e injustificada, puesto que no se adecua a ninguna de las causales legales de retiro previstas en el art. 16 de la L.G.T. o el art. 9 del D.R., habiéndose esgrimido simplemente "la observación por parte del encargado de la Empresa COBEE", lo que evidencia la injerencia y decisión unilateral respecto del retiro del trabajador, correspondiendo en consecuencia, aplicar el principio protector a favor del trabajador en base a las reglas de in dubio pro operario, dispuestas por el D.S. N° 28699 y las garantías constitucionales de protección del Estado en el ejercicio del derecho al trabajo, la estabilidad laboral y de protección a las trabajadoras y los trabajadores.

Posteriormente en el acápite IV. Señala la Jurisprudencia Constitucional relacionada al procedimiento de reincorporación laboral, indicando al efecto la S.C. Plurinacional N° 0591/2012 de 20 de julio y la S.C. Plurinacional N° 038/2014 de 03 de enero.

Por último en el punto V. expone sobre la Resolución del Tribunal de Garantías, respecto a Derechos vulnerados y conculcados.

Petitorio.

En mérito a los argumentos expuestos, solicitan declarar Improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited sucursal Bolivia, manteniendo firme y subsistente, la R.M. N° 534/2016 de 08 de junio y demás actos administrativos relacionadas, siendo que fue emitida de acuerdo a normativa legal y constitucional vigente, y sea con costas.

Apersonamiento y respuesta de tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 225 a 229 (segundo cuerpo) Álvaro Carlos Mollinedo Catari, responde señalando que: El Tribunal Supremo de Justicia estableció línea jurisprudencial del rol que tiene el Ministerio del Trabajo, haciendo referencia a las Sentencias N° 04/2015 y 166/2015. Además fundamenta que la promulgación del D.S. N° 28699 en su parte filosófica es una declaración de principios que la empresa atropelló explotando a los propios comunarios del Valle de Zongo, haciéndoles creer que son empresarios y que ellos a su vez contrataría a los propios hijos de los campesinos del lugar para realicen tareas propias y permanentes del giro de la empresa.

Señala que el Sindicato de trabajadores de COBEE solicitó inspecciones al lugar de trabajo en el valle de Zongo y de Miguillas, que se efectuó y que se materializa en el informe que es una prueba documental de 21 de septiembre de 2015 y que realizaron varios inspectores del Ministerio del Trabajo Empleo y Previsión Social, afirmando que en dichos informes se establecen las violaciones sistemáticas a los derechos laborales de los trabajadores. Igualmente afirma que el informe es contundente cuando asevera que la empresa contrata a sub contratistas para que realicen tareas propias y permanentes del giro de la empresa, que no están permitidas.

Continúa argumentando sobre el proceso neoliberal y sus connotaciones socio -laborales, que quedaron obsoletas en el nuevo Estado, donde el Gobierno Nacional tiene obligación de hacer cumplir la C.P.E. al haber concluido el modelo económico neoliberal, mencionando el art. 14-V. de la C.P.E.

Por otra parte aduce que la empresa mal utiliza el Proceso Contencioso Administrativo, cuando la vía que señala el D.S. N° 495 es la que correspondería aplicar en cuanto a la conminatoria.

Petitorio.

De todo lo expuesto, pide se declare Improbada la demanda Contenciosa Administrativa, manteniendo firme y subsistente todo lo resuelto por el Ministerio del Trabajo determinación que se encontraría avalada por la Acción de Amparo que concedió y ratificó todo lo obrado.

CONSIDERANDO: III.

III.1.Fundamentos jurídicos del fallo.

En el caso presente, la controversia radica en establecer a que entidad corresponde la reincorporación del demandante, toda vez que se demostró que la empresa COBEE S.A. subcontrató los servicios de una empresa subsidiaria para realizar trabajos complementarios en sus instalaciones.

Previamente es importante manifestar, que se debe tener en cuenta la garantía del debido proceso, principio que reclama que toda condena a imponerse, debe estar precedida de un accionar garantista tanto del derecho de acceso a la justicia como del derecho a la defensa, para cuyo propósito, el legislador estableció determinados órganos con determinadas y diferentes competencias, las que luego son especificadas y desarrolladas por el legislador ordinario.

Así entonces, a la jurisdicción laboral le otorga competencias para resolver "...todos los conflictos emergentes de las relaciones laborales entre empleadores y trabajadores, incluidos los de la seguridad industrial y los de la seguridad social". (art. 50 C.P.E.).

Las mismas que son desarrolladas y precisadas por el Código Procesal Trabajo, señalando:

"Art. 5.- La administración de Justicia en materia del trabajo, seguridad social y vivienda de proyección e interés social, es un servicio público que se presta gratuitamente en todo el territorio de la República y se instituye para decidir las controversias en la rama social del Derecho.

Sus titulares intervendrán en todos los conflictos que se originen entre los diversos elementos de la producción, juzgando y resolviendo los actos de aquellos en cuanto se refieren al Derecho Social establecido. Al efecto, interpretarán y aplicarán las normas legales pertinentes y ejecutarán sus propias decisiones.

Art. 6.- La jurisdicción especial del trabajo y seguridad social se ejerce de modo permanente;

a) Por los Juzgados del Trabajo y Seguridad Social, como juzgados de primera instancia;

b) Por la Corte Nacional del Trabajo y Seguridad Social, como Tribunal de Apelación; y

c) Por la Corte Suprema de Justicia en su Sala Social y Administrativa, como Tribunal de Casación".

(...)

"Art. 9.- La Judicatura del Trabajo tiene competencia para decidir las controversias emergentes de los contratos individuales y colectivos del trabajo, de la aplicación de las leyes de seguridad social, vivienda de interés social, denuncias por infracción de leyes sociales y de higiene y seguridad ocupacional, la recuperación del patrimonio de las organizaciones sindicales, del desafuero sindical y otras materias y procedimientos señalados por Ley".

Asimismo, en el libro Segundo, títulos del I al IV, establece un procedimiento especial a efectos de garantizar precisamente el debido proceso, en el que, fundamentalmente, se contempla un periodo de prueba a efecto de que las partes, no sólo sean oídas en juicio, sino también refutar los argumentos y hechos alegados por la parte contraria, ofrecer cuanta prueba estimen conveniente para probar sus postulados y desvirtuar las contrarias.

Este especial procedimiento, no le otorga, ni el constituyente ni el legislador ordinario, al órgano administrativo del ejecutivo representado por el Ministerio del Trabajo y sus reparticiones. Ello en razón a que no lo considera un órgano jurisdiccional, sino, un órgano eminentemente administrativo.

Así entonces, la competencia otorgada por el art. 10 del Decreto Supremo supra citado, no debería ser entendida como licencia para resolver reclamos que por su naturaleza o complejidad requieran de un contradictorio que otorgue todas las garantías del debido proceso permitiendo el derecho a ser oído en juicio, refutar los argumentos y hechos alegados por la parte contraria, ofrecer cuanta prueba se estime conveniente para probar los postulados propios y desvirtuar las contrarias, sin que el órgano cuente con los mecanismos y procedimientos legales para ello. Siguiendo éste razonamiento, se deberá convenir que tal competencia será ejercida por el Ministerio del Trabajo y sus reparticiones, en tanto el derecho reclamado no haya adquirido carácter contencioso, en razón del grado de controversia, su complejidad o especial naturaleza.

Dicho de otro modo, el Órgano Administrativo resolverá el reclamo en tanto la solución de la controversia no requiera la apertura de una etapa probatoria. En su caso, corresponderá su declinatoria por ante el Órgano Judicial.

En el caso presente, conforme bien reclama el accionante, la solución de la controversia requería de una necesaria actividad probatoria, cuyo escenario no pudo ser ofrecido por el ente administrativo en razón a que por su limitada competencia no cuenta con el instituto procesal necesario y, siendo así, correspondía su declinatoria a efectos de que sea el Órgano Judicial quien con las garantías de un debido proceso ofrezca a las partes la oportunidad y los medios necesarios para el despliegue de sus probanzas.

Consiguientemente, conforme a lo expuesto, éste Tribunal advierte que el Órgano Administrativo, al resolver la controversia sin permitir la actividad probatoria reclamada por el demandante efectivamente, vulneró los derechos acusados en ésta instancia, lo que corresponde sea enmendando.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la empresa Compañía Boliviana de Energía Eléctrica S.A. Bolivian Power Company Limited Sucursal Bolivia, se deja sin efecto la R.M. N° 534/16 que confirma totalmente la Conminatoria de Reincorporación J.DT.LP./D.S. N. 495/EVG/N° 077/2015 de 14 de diciembre de 2014, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, debiendo la Autoridad Administrativa declinar su competencia ante el Órgano Judicial.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



96

Sociedad Comercial ADM-SAO S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 137-148, interpuesta por la Sociedad Comercial ADM-SAO S.A., representada legalmente por Carlos Gerardo Pinto Montaña, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo; la contestación a la demanda de fs. 198-207; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 280; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 30 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a ADM-SAO S.A., con la Orden de Verificación – CEDEIM N° 0010OVE00147, modalidad Cedeim Posterior, con alcance a la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al Crédito Fiscal comprometido, verificación de las formalidades del Gravamen Arancelario relacionado al periodo fiscal de febrero 2009.

En 09 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria notificó a ADM-SAO S.A. con la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, que establece diferencias entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria respecto a la documentación presentada como respaldo al Crédito Fiscal devuelto, determinando una Deuda Tributaria de Bs 448.579.- equivalente a 216.240 UFV's, importe que incluye el tributo omitido e intereses del periodo febrero de 2009.

Una vez interpuesto el Recurso de Alzada por ADM-SAO S.A. a través de su representante legal, es resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 1001/2015 de 31 de diciembre, que revoca parcialmente la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, dejando sin efecto el tributo indebidamente devuelto por un monto de Bs 145.471 equivalente a 94.581 UFV's quedando firma y subsistente el tributo indebidamente devuelto por un monto de Bs 42.311.- equivalente a 27.509 UFV's, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado del periodo de febrero de 2009 debiendo la Administración Tributaria proceder a la actualización de la Deuda Tributaria a la fecha de pago conforme establecen los arts. 47 de la L. N° 2492 y 11 de la RND N° 10-0005-13 de acuerdo a los fundamentos técnico-jurídicos determinados.

Una vez interpuestos el Recursos Jerárquicos, por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN y ADM-SAO S.A., estos fueron resueltos por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 1001/2015 de 31 de diciembre; en consecuencia modifica el importe determinado de la deuda tributaria establecida en la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, de 216.240 UFV's equivalentes a Bs 448.579, a 56.620 UFV's equivalentes a Bs 117.456.- que incluye el importe indebidamente devuelto actualizado, e intereses por IVA del periodo febrero de 2009, importe que será actualizado a la fecha de pago, de acuerdo al art. 47 de la L. N° 2492 e inc. a), parág. I del art. 212 del mismo cuerpo legal.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda Contenciosa Administrativa.

El demandante, luego de realizar una relación de acreditar personería realizar una relación de antecedentes, bajo el denominativo de fundamentos de la demanda, manifiesta que:

Es importante señalar en primer término que la R.A. N° 21-000019-15, se origina en la revisión realizada por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, de los documentos que respaldan la solicitud de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), bajo la modalidad establecida en el inc. b) del art. 16 del D.S. N° 25465 correspondiente al periodo fiscal febrero de 2009. En el marco del proceso de fiscalización, del total del crédito fiscal IVA relacionado a las operaciones de exportación solicitado en devolución, al amparo de los arts. 125 de la L. N° 2492, la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993 de Desarrollo y Tratamiento Impositivo de las Exportaciones, y el D.S. N° 25465, por la suma de Bs 4.996.779.- la Administración Tributaria depuró crédito fiscal IVA por la suma de Bs 187.782.- por la no admisión por parte del Fisco, de ciertos créditos fiscales IVA con los códigos 1, 2, 3 y 4 asociados a compras sin factura original, compras no vinculadas a la actividad exportadora, compras sin documentación de respaldo a la realización de la compra o servicio, y compras mayores a UFV's 50.000 sin medio fehaciente de pago.

En ese sentido el demandante indica, que del total del crédito fiscal depurado, luego de la tramitación del recurso de alzada y recurso jerárquico, la AGIT ha confirmado la depuración de créditos fiscales IVA por la suma de Bs 49.168.- recalando a continuación que ADM-SAO S.A. cumplió a cabalidad con la presentación de toda la documentación e información que exige la norma, L. N° 1489, como también la documentación e información complementaria que no está contemplada en la norma, pero que fue exigida por la Autoridades Tributarias, con

excepción de aquello que era ajeno a su voluntad como ser: certificaciones de las instituciones financieras de los pagos realizados (medios fehacientes de pago) y/o alguna otra certificación de los proveedores o clientes (para demostrar la efectiva realización de la transacción).

Afirmando a continuación que las observaciones al Código "1" han sido conformadas y pagadas por la empresa. Las observaciones al Código "2", fueron debida y oportunamente revocadas por las instancias de Alzada y Jerárquico. En relación a las observaciones bajo el Código "3" señala que en esta instancia rechazó la depuración de créditos fiscales IVA confirmada por la AGIT, por importe de Bs 29.869.- debido a que no se demostró la efectiva realización de las transacciones y/o presentada la documentación respaldatoria, lo cual afirma no ser verdad constando en el expediente de antecedentes. Asimismo, indica en relación a las observaciones agrupadas bajo el código "4" por Bs 19.097; fueron rechazadas de los créditos fiscales IVA confirmados por la AGIT, debido a que se presentaron todas las certificaciones emitidas por los bancos, las facturas de ventas que compensan con las facturas de compras, además de la consulta tributaria realizada al Presidente del SIN que autoriza a la compensación de cuentas acreedoras y deudoras con los proveedores agrícolas, sin que medie la intervención de una entidad financiera, como también la mención al art. 351 reglamentado en los arts. 363 a 375 del Cód. Civ., que dispone la compensación de cuentas como modo legalmente admitido para la extinción de obligación de pago. En ese mismo sentido señala que la pretensión fiscal, se genera básicamente por créditos fiscales IVA cuya documentación de original de soporte, o la documentación que respalda los pagos realizados, no satisfizo los criterios de respaldo no fundamentados ni normados requeridos por la Administración Tributaria para validar el cómputo de dichos créditos fiscales por parte de ADM-SAO S.A.; siendo que en todos los cargos rechazados puede demostrarse documentalmente tanto la efectiva realización de las transacciones y los correspondientes pagos a los proveedores como su vinculación con la actividad exportadora de AD;-SAO S.A., respaldo documentado que no fue correctamente valorado en la resolución impugnada; invocando el art. 69 de la L. N° 2492, que contempla el principio de buena fe y transparencia, por el que se presume que el Sujeto Pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias, cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en el código y disposiciones reglamentarias; principio que se complementa con el art. 76 del mismo cuerpo legal que establece que en los procedimiento tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Principio que deviene del principio general del derecho procesal de quien alega debe probar.

En ese sentido siendo que la pretensión fiscal se genera casi exclusivamente a partir de la falta de valoración o de una valoración equivocada por parte de la Administración Tributaria de la abundante documentación probatoria aportada, resulta que la Resolución Administrativa contradice los preceptos básicos expresamente establecidos en el Cód. Trib., vulnerando además el principio Constitucional de Debido Proceso y Derecho a la Defensa; argumentos que demuestran que la Administración Tributaria no ha justificado ni probado sus cargos y solo basa su pretensión en una deficiente apreciación subjetiva, o falta de apreciación de la documentación aportada.

Con relación a los reparos con el código 3, compras sin documentación de respaldo a la realización de la compra o servicio, en demandante indica que la línea doctrinal adoptada por la AGIT, concluye que para que un contribuyente pueda beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA generado por una transacción de compra, la misma debe cumplir con tres requisitos esenciales: 1. Estar respaldada con la factura original; 2. Que se encuentre vinculada a la actividad gravada y; 3. Que la transacción se haya realizado efectivamente, requisitos que el demandante afirma se verifican en todas las transacciones de ADM-SAO que impugnó la Administración Tributaria; tras haber presentado tanto en la fase de fiscalización como probatoria, las pruebas que acreditan tanto la realización efectiva de las transacciones como la vinculación de las mismas con la actividad gravada por el IVA. Indicando a continuación que la actividad administrativa cualquiera sea su naturaleza, se rige por el principio de Verdad Material, por la cual todo órgano público debe investigar en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil, asegurando a los contribuyentes el cumplimiento de las garantías fundamentales dispuestas por el debido proceso, que la AGIT debió valorar y no lo hizo, bajo la máxima de la sana crítica, otorgando de esta manera una similar valoración y contundencia a las pruebas que por su naturaleza revelan la verdad material de los hechos controvertibles; no siendo admisible omitir la documentación presentada, la cual ofrece la verdad sobre las transacciones cuestionadas (Por ejemplo las facturas originales en poder de ADM-SAO S.A. ni los registros contables y extracontables de la empresa), lo cual refleja una clara contradicción a lo establecido en el inc. f) del art. 4 de la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002, que establece que la actividad administrativa se deberá regir, entre otros, por el principio de verdad material que establece que "la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil". Para el caso concreto la verdad material radica en la existencia de verdaderas transacciones comerciales entre ADM-SAO S.A. y sus proveedores, mismas que se encuentran detalladas y respaldadas ampliamente y que dan derecho al cómputo de los créditos fiscales IVA correspondientes. En el presente caso la Administración Tributaria no aplicó dicho principio y la AGIT no observó dicho incumplimiento, sino que lo consolidó al no revocar reparos por valoraciones que no responden a la verdad material, en este caso la realización efectiva de las transacciones que dieron lugar al crédito fiscal. Desarrollando a continuación los descargos sobre cada una de las facturas observadas por la AGIT, y afirmando que en ese marco conceptual y para dichas transacciones se han presentado ante la Administración Tributaria, ARIT y AGIT la documentación consistente en, Facturas de compras originales, comprobantes de egreso, cuentas por pagar, orden de compra, cotizaciones, ingresos a almacén, memoriales de entrega de certificaciones bancarias.

Con relación a los reparos con el código 4, compras mayores a UFV's 50.000 sin medios fehacientes de pago, reitera el demandante que los requisitos exigidos para que un contribuyente pueda beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA generado por una transacción de compra, es decir: 1. Que la compra esté respaldada con la factura original; 2. Que se encuentre vinculada a la actividad gravada, y 3. Que la transacción se haya realizado efectivamente; se verifican en todas las transacciones de ADM-SAO, los que pretende impugnar la Administración Tributaria, esto es porque no se contaría con medios fehacientes de pago.

En ese sentido, el demandante señala que la AGIT en su Resolución cita al num. 11 del art. 66 del Cód. Trib., que establecía en cuanto a las facultades de la Administración Tributaria, precepto que hace referencia a cualquier medio fehaciente de pago establecido legalmente, sin limitar dicho concepto únicamente a las operaciones o transacciones realizadas a través del sistema de intermediación financiera como en su momento pretendía la Administración Tributaria; citando en ese marco también al art. 37 del D.S. N° 27310. Es decir que la normativa vigente a

tiempo de que se computó el crédito fiscal y que realizó la solicitud de devolución impositiva, requería de medios fehacientes de pago, pero en ninguna parte de su texto delimitó el alcance de dichos medios única y exclusivamente a instrumentos del sistema de intermediación financiera; debiendo entenderse el pago desde el punto de vista jurídico, como el cumplimiento de la obligación. De lo que resulta claro que la Administración Tributaria al realizar una observación fuera de norma vicio de nulidad sus actos, los que no fueron corregidos por la AGIT que debió revocar cualquier reparo del código 4.

Con referencia a la documentación de respaldo presentada, no obstante estar en desacuerdo con el erróneo criterio de depuración planteado, ADM-SAO S.A., presentó el respaldo documental que se adecuaba a la interpretación restringida de la Administración Tributaria de medios fehacientes de pago. Por otro lado, respecto a ciertas transacciones observadas por ese concepto, se tratan de casos en los que las facturas a pagar a los proveedores se compensan con facturas a cobrar a los mismos, emitidas por ADM-SAO S.A., por venta de insumos, intereses etc., es decir, casos en los que en acuerdo con la legislación comercial se establecen cuentas corrientes con los proveedores, con los que se compensan saldos por cobrar y pagar, realizándose finalmente pagos por el saldo neto resultante. Enfatizando que conforme el art. 351 del Cód. Civ., la compensación, es un modo legalmente admitido de extinción de las obligaciones, reglamentadas en los arts. 363 a 375 del mismo cuerpo legal. Operación que en el campo agrícola ha sido puesta en conocimiento de la Administración Tributaria mediante la interposición de una consulta, la que fue respondida por la vía informativa mediante carta de 15 de octubre de 2012, por la cual la máxima autoridad del SIN, admite la legalidad de esa operatoria y concluye que la normativa relacionada con medios fehacientes de pago debe cumplirse en toda aquella obligación en la cual una de las partes debe cumplir con la ejecución de una prestación que implique el pago de una suma de dinero. En ese sentido en el caso de extinguirse la obligación por un medio distinto al pago, la normativa de Documentación de Pago no resulta de aplicación, pues el Derecho Civil distingue entre el pago y la compensación como medios de extinción de obligaciones, independientes entre sí; en consecuencia, las compensaciones, (en la medida en que no constituyen pagos de sumas de dinero no intervienen valores monetarios físicos), no están comprendidas en el alcance de la normativa de Documentos de Pago. Desarrollando a continuación los descargos a cada una de las facturas con observaciones confirmadas por la AGIT; remitiéndose a efectos probatorios a la prueba aportada consistente en, facturas de compras originales, comprobantes de egreso, cuantas por pagar, orden de compra, cotizaciones, ingresos a almacén, memoriales de entrega de certificaciones bancarias. Afirmando a continuación que el error de valoración de la AGIT se puede apreciar en la revisión de la factura N° 368; debiendo además tenerse en cuenta que las facturas observadas se encontraban en un gran porcentaje respaldadas por las transacciones bancarias, habiéndose incluso en el criterio de la Administración Tributaria cumplido con el medio fehaciente de pago y con la demostración de la realización efectiva de la transacción; consecuentemente, el no contar con respaldo de transacción bancaria no importa que esa porción de la operación no se realizó o no da derecho a crédito fiscal, como determinó la AGIT, sino que el pago, entendido como el cumplimiento de la obligación, por dicha porción de la factura se realizó por un medio distinto reconocido en el ordenamiento legal.

Con relación a la prescripción el demandante manifiesta que, al momento del nacimiento del hecho generador, la norma que se encontraba vigente y por la cual debe regirse todo lo concerniente a estos hechos generadores es el Código Tributario Boliviano, antes de la modificación establecida en la L. N° 291, que con claridad establece en su art. 59 que prescribirán en 4 años las acciones de la Administración Tributaria. El hecho de pretender que en base a dicha Ley vigente a partir de septiembre de 2012 a la fecha no hayan prescrito las acciones de la Administración Tributaria implica una clara vulneración al principio básico de irretroactividad de las leyes recogido en el art. 123 de la C.P.E., concordante con el art. 3 del Cód. Trib., por su parte el art. 150 del referido código establece de manera expresa dicha irretroactividad.

En ese sentido, respecto a la vulneración del debido proceso reconocido en el art. 115-II de la C.P.E., es aplicado no solamente al ámbito jurisdiccional sino también al ámbito administrativo, consagrado asimismo en el num. 6 del art. 68 de la L. N° 2492. En el presente caso la AGIT al no haber realizado una valoración adecuada de las pruebas por lo que debe tenerse presente lo dispuesto en el art. 81 del Cód. Trib., por el que las pruebas deben ser apreciadas conforme las reglas de la sana crítica.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda Contenciosa Administrativa, solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0300/2016 de 28 de marzo, en cuanto a los reparos confirmados en contra de ADM-SAO S.A., quedando sin efecto las observaciones al crédito fiscal IVA por la suma de Bs49.168 y accesorios.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 28 de junio de 2016, cursante a fs. 151, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, ordenando su ejecución al Tribunal Departamental de Santa Cruz.

II.1.3. Citación al demandado.

En 04 de agosto de 2016, a hrs. 17:30 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 229.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 198-207, responde negativamente la demanda señalando que:

Con relación a los reparos establecidos por el SIN, precisa inicialmente que contra el Acto Administrativo procede la interposición del Recurso de Alzada y contra la Resolución que resuelve esta, procede el recurso jerárquico, conforme establece el art. 131 del Cód. Trib., por lo que el demandante debe expresar sus agravios contra la Resolución de Recurso Jerárquico, lo contrario transgrede lo establecido en el art. 779

del Cód. Pdto. Civ. Indicando a continuación que no es atendible lo demandado, ya que la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra conforme al principio de congruencia.

Con referencia a los reparos con el código 3, compras sin documentación de respaldo a la realización de la compra o servicio, indica que el demandante de manera reiterada señala haber presentado pruebas y que las mismas no habrían sido valoradas; al respecto, resalta que no basta afirmar que se ha presentado prueba, sino es importante señalar la foja en que cursa y la manera en que no habría sido valorada dicha prueba, es decir, refutando y argumentando cómo esa instancia jerárquica no ha realizado la valoración. A continuación desarrolla el análisis y compulsas realizadas en esa instancia Jerárquica sobre cada una de las facturas observadas, Nos. 597, 489, 498, 499, 501, 502, 503, 4935, 4939, 5062, 5095, 5086, 5167, 6523, 6521, 281, 42 y 204. En ese sentido, continúa señalando que, que el demandante realiza una relación oficiosa sobre la verdad material para justificar su inobservancia e interpreta erróneamente la misma, y que esa instancia jerárquica, simplemente ha fundamentado y motivado su resolución como respuesta en cuanto a lo que se refiere a la verdad material, la cual según la Administración Tributaria no debió aplicarse. Reiterando a continuación que los tres requisitos se encuentran respaldados por disposiciones legales vigentes, cuyo cumplimiento es obligatorio, y de ninguna forma constituyen requisitos adicionales a los ya establecidos para el cómputo del crédito fiscal, por tanto su aplicación no vulnera el Principio de Legalidad, en tal virtud refiere que si bien la responsabilidad de las facturas observadas corresponden al vendedor, debe aclararse que ello no libera al comprador de probar por su parte la realización de la transacción, criterio señalado en el A.S. N° 24/2014 de 07 de abril; citando a continuación en relación a la validez del crédito fiscal y los tres requisitos, la Sentencia N° 55/2014 de 14 de mayo, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En relación a los reparos con el código 4, compras mayores a UFV's 50.000, sin medio fehaciente de pago; el demandado sostiene, que esa instancia Jerárquica se pronunció estrictamente a los agravios expresados en el recurso jerárquico, indicando que respecto a la devolución impositiva en los arts. 12 y 13 de la L. N° 1489 modificados por los arts. 1 y 2 de la Ley N° 1963, establecen que en cumplimiento del Principio de Neutralidad Impositiva, los exportadores de mercancías y servicios, recibirán la devolución de los Impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; transcribiendo a continuación el art. 8-a) de la L. N° 843; así como lo establecido en el art. 8 del D.S. N° 21530; lo dispuesto por el art. 37 del D.S. N° 27310 modificado por el art. 4 del D.S. N° 772. Señalando a continuación que también debe considerarse el art. 66-11 de la L. N° 2492, modificado por el art. 20 de la L. N° 062, por otra parte los num. 4 y 5 del art. 70 y 76 de la L. N° 2492 y; adicionalmente el art. 36, 37, 40 y 44 del Código de Comercio. Indicando los precedentes en Resoluciones Jerárquicas sobre los tres requisitos que deben cumplirse para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara ante la Administración Tributaria.

A continuación, el demandado desarrolla sus argumentos sobre la prescripción, señalando que se debe considerar la L. N° 317, que dejó sin efecto el párrafo segundo del art. 59 del Cód. Trib. Seguidamente cita al sistema de Doctrina Tributaria, Jurisprudencia Constitucional y del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, haciendo uso de la réplica a fs. 261-264 y dúplica a fs. 267-268 y no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 01 de diciembre de 2016, conforme se verifica de fs. 275.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.O.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido, compulsados de los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales y Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0353/2016 de 11 de abril, que resuelve el Recurso Jerárquico, se establece que para el caso de autos, el objeto de la controversia está circunscrita a la falta de valoración por la AGIT de la documentación presentada por el Sujeto Pasivo sobre los reparos establecidos en los Códigos 1, 2, 3 y 4 generados en la fase administrativa y recursiva; así como sobre la prescripción y violación al debido proceso, en los que hubiera incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución hoy impugnada.

En ese sentido, conforme los fundamentos de la demanda, este Tribunal Supremo de Justicia, considera innecesario desarrollar los argumentos que determinen la razón jurídica respecto a la controversia planteada por el Sujeto Pasivo en relación a la falta de valoración por la AGIT de la documentación presentada y generada en la fase administrativa y recursiva del proceso, que derivó en los reparos establecidos en los códigos 1, 2, 3 y 4 expuestos en la demanda; debiendo en consecuencia concretar su análisis y resolución de la problemática planteada y contenida en el apartado IV de la demanda y lo desglosado en la Réplica de fs. 261-264 de actuados; es decir lo referido a la prescripción como

instituto establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, correspondiendo sobre este aspecto, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como, por la administración tributaria. Así dispuesto por el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma, que garantiza el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En ese entendido, las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 03 de mayo de 2011, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus comissi delicti, estableciendo con ello, que la ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la C.P.E., incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando 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 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"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la C.P.E.. En ese mismo sentido, la L. N° 2492 CTB, en su art. 150, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; 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.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en el Punto IV de la demanda Contencioso Administrativa, así como en la réplica de fs. 261-264, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 en cuanto al régimen de la prescripción, norma que prevé que la misma es de 8 años aplicándose a la gestión en curso; por lo que al tratarse de una Determinación Tributaria por el periodo febrero de 2009, que debió ser cumplida el mes siguiente (marzo), el cómputo de la prescripción se inició el 01 de enero de 2010, por lo que la facultad para la imposición de sanciones aún no había prescrito, aplicándose la prescripción de 8 años a dicha gestión.

Con ese antecedente, es preciso señalar que, la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituirse en los hechos, en disposiciones legales más benignas y por las que se pueda entender que se aplicó el principio de favorabilidad, lo que lleva a determinar, que no correspondía su aplicación retroactiva, por la razón lógica, de que conforme se evidencia de los antecedentes administrativos, el hecho generador corresponde al periodo febrero de la gestión 2009, siendo aplicable, de haber sido considerada pertinente, la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento de su producción o acaecimiento, es decir, el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB), sin las modificaciones establecidas por las normas citadas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012.

En el caso de autos, la Administración Tributaria con la Orden de Verificación 0010OVE00147, notificó al contribuyente ADM-SAO el 30 de diciembre de 2013, posteriormente emitió la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, con la cual se notificó al contribuyente el 09 de septiembre de 2015. En una interpretación exegética de los arts. 59 y 62 de la L. N° 2492, aplicándolo al caso concreto, se concluye que:

Los 4 años previstos en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, en el caso de autos, se computan a partir del 01 de enero de 2010 y concluiría el 31 de diciembre de 2013.

El 30 de diciembre de 2013, se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación 0010OVE00147, jurídicamente este acto procesal, suspende el cómputo de la prescripción por 6 meses, es decir, hasta el 30 de junio de 2014 años conforme establece el art. 62-I del Cód. Trib. Boliviano, lo que implica que el plazo de los cuatro años se cumplía el 01 de julio de 2014. En ese entendido, la Administración Tributaria, con la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, notificó al contribuyente el 09 de septiembre de 2015, para esta fecha el plazo de los 4 años, ya se había cumplido, según el cómputo para la prescripción éste se inició el 01 de enero de 2010, interrumpido el 30 de diciembre de 2013, y reactivado el 30 de junio de 2014, fecha para la cual la facultad de determinación de la Administración Tributaria había prescrito.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, queda claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo, que resolvió revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 1001/2015 de 31 de diciembre, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la Administración Tributaria y de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, corresponde dejar sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo, consecuentemente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 1001/2015 de 31 de diciembre y la R.A. N°

21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015, declarando probada la demanda y prescrita la acción de la Administración Tributaria que ha establecido diferencias entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al Crédito Fiscal devuelto, determinando la deuda tributaria que incluye el tributo omitido e intereses por el periodo febrero de 2009; todo lo anterior bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 137-148, interpuesta por la Sociedad Comercial ADM-SAO S.A., representada legalmente por Carlos Gerardo Pinto Montaña, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0300/2016 de 28 de marzo; la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 1001/2015 de 31 de diciembre y; la R.A. N° 21-000019-15 de 07 de septiembre de 2015 y; prescrita la acción de la Administración Tributaria que ha establecido diferencias entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al Crédito Fiscal devuelto, determinando la deuda tributaria que incluye el tributo omitido e intereses por el periodo febrero de 2009.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



97

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23, contestación de fs. 55 a 57 y 62 a 70, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la Demanda y Contestación).

I.1. Contenido de la Demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT RJ/1421/2015 de 3 de agosto de 2015, con los siguientes fundamentos:

Expresa que el acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-020/2012 de 16 de mayo de 2012, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, es decir prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación.

Que tomando en cuenta que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por ende, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 publicada con posterioridad y la aplicación de la norma es para los acontecimientos sobrevinientes por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación a los D.S. N° 28141 y 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Cód. Trib., se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 020/2012 de 16 de mayo de 2012 en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del CT, relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el Acta de Intervención Contravencional no se limita a casos in fraganti y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril de 2012 destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que -dice- se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Respecto a la incorrecta apreciación de la AGIT para declarar – dice - erróneamente prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones mediante la resolución de recurso jerárquico, acusa que no se consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el cómputo del plazo para la prescripción, pide considerar que el mismo empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del CT excluye de la prescripción el delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuado y “para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma” (sic)

Prosigue señalando que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el acta de intervención contravencional es por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del CTB toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita por lo que no corresponde la prescripción peor cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado.

Dice que, en cuanto al cómputo, la S.C. N° 658 de 31 de julio de 2007 discierne la clasificación de los delitos por el momento de su consumación y la duración de la ofensa al bien jurídico protegido que para delitos instantáneos el cómputo se inicia desde la medianoche del día en que se cometió el delito y para los permanentes desde que cesó su consumación. En el caso, al encontrarse el prohibido de importación y subvencionado por el Estado se está ante un ilícito permanente tal cual refieren las SS.CC. Nos. 1332/2010-R de 20-10-2010, 1190/2001-R, 0861/2012 de 320-08-2012 cuyo contenido parcial transcribe destacando que los delitos permanentes la actividad consumativa no cesa al perfeccionarse la acción típica, sino que perdura en el tiempo, de modo que todos los momentos de su duración se imputan como consumación de la acción delictiva y que los principios del derecho penal tienen plena vigencia se trate de sanciones administrativas, disciplinarias penales o de naturaleza análoga. Alude jurisprudencia comparada del Tribunal Constitucional del Perú al respecto y transcribe parte de la S.C. Plurinacional N° 0846/2012 de 20 de agosto de 2012 referidos al ámbito administrativo sancionador, advirtiendo la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional y su valor de fuente directa del derecho.

Prosigue señalando que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 020/2012 de 16 de mayo de 2012 responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados SRL representada por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello la acción de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados, la empresa de Transporte Miler Mamani Mamani representada por Marilenka Tarqui y Miler Mamani como conductor del medio de transporte está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 04 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oil prohibido. En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites incumpliendo el art. 45 de la L.G.A. y art. 61 de su Reglamento. La Empresa de Transporte por infracción del art. 53 de la LGA e inc a) del art. 84 del reglamento de la LGA.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al declarar la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, excepto

en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Continúa señalando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional, por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional, toda vez que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Proceso Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la L.G.A., además de otra normativa, sin efectuar ningún análisis jurídico sobre su correspondencia o pertinencia con los motivos de la demanda.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita “revocar lo indebidamente resuelto en Recurso Jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-112/2014 de 22 de septiembre de 2014.

I.2. Contestación a la Demanda.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2.1. Respuesta de la Autoridad Demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, se apersona con memorial de fs. 62 a 70 y responde negativamente a la demanda expresando lo siguiente:

Que el principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la Resolución Jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Que de los antecedentes se evidencia que el 23 de septiembre de 2005 la ADA H&B Asociados SRL, por cuenta de su comitente Israel Veliz Blacutt validó la DUI C-5634 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para nacionalizar el vehículo clase vagoneta tipo challenger, marca Mitsubishi, combustible diésel, Chasis K97-1008029, modelo 1997, motor 4M40-CB6772, cilindrada 2.835 c.c. que estaba prohibido de importación conforme al D.S. N° 28141, sin embargo, a dicha mercancía la Aduana otorgó el levante, posteriormente el 29 de mayo de 2012 la Administración Aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-020/2012 de 16 de mayo de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 02 de enero de 2015 con la notificación a Gloria Carlota Sánchez por la ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-112/2014 de 22 de septiembre de 2014 por contrabando contravencional, art. 181-b) y f) de la L. N° 2492. Consecuentemente, para el cálculo de la prescripción (4 años) de conformidad con los art. 59 -I) 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492, el término se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente. En ese entendido, teniendo en cuenta que la ADA H&B Asociados SRL validó la DUI C-5634 el 23 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. Siendo que el 02 de enero de 2015 la Administración Aduanera notificó a la ADA con la Resolución Sancionatoria, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado habiéndose sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto al argumento de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no hubiera tomado en cuenta el art. 324 y la S.C. N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139 - b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la

base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, sobre la S.C. N° 790/2013 señala que el A.S. N° 354/2015 determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por tanto no se adecua al caso concreto en el que verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observando que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de ADA Beltrán con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C.N° 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1421/2015 de 3 de agosto de 2015.

I.2.2. Respuesta del Tercero Interesado.

H&B Asociados SRL Agencia Despachante de Aduana, en el memorial de fs. 55 a 57 niega la demanda y sostiene que el 16 de mayo de 2004 el control diferido de la Unidad de Fiscalización de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el acta de intervención contravencional AN-GRCGR-UFICR-020/2012 con el fundamento de que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2004 prohíbe la importación de motores y vehículos livianos con capacidad menor o igual a 4.000 c.c. que utilizan diésel oil y al haber la ADA tramitado por cuenta de Ismael Veliz la DUI N° 2005/332/C-5634 de 13 de octubre de 2005 con el correspondiente pago de tributos de importación que ampara el vehículo a diésel, incurrió en presunta comisión de la contravención por contrabando toda vez que el MIC/DT data del 27 de mayo de 2005, sobre esa base se emitió posteriormente la Resolución Sancionatoria que impugna.

Señala que la Aduana Nacional, en la resolución referida, no establece la existencia de una deuda tributaria cuantificable en dinero y al imponer a la ADA sanción de suspensión temporal de actividades le provoca cierre de sus actividades ocasionándole daños económicos por la imposibilidad de realizar la actividad declarada en el objeto social de su constitución, siendo así que la causa ha prescrito en aplicación de los arts. 59 al 62 del CTB siendo por ello improcedente la resolución sancionatoria al haber sido emitida extemporáneamente, después de los 4 años que establece el CTB, vulnerando el debido proceso ya que el importador internó al país su vehículo amparado en el MIT/DTA registrando su ingreso en la Administración Aduanera de Frontera Tambo Quemado, así consta en el Acta de Intervención Contravencional como en la Resolución Sancionatoria, dicho ingreso fue a zona Franca Industrial y la DUI fue presentada, aceptada y validada por la Aduana Nacional el 13/10/2005 sin observación esto se prueba con los sellos y las firmas de los servidores Públicos de la Aduana.

Que de acuerdo a la norma aplicable al caso arts. 59 al 62 de la L. N° 2492 (vigente en la gestión que se presentó la DUI) el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 concluyendo el 31 de diciembre de 2010. Que conforme al AS N° 431 de 25 de julio de 2013 el instituto de la prescripción se encuentra vigente en la normativa tributaria boliviana y en el caso la facultad de cobrar tributos e imponer sanciones prescribió. Hace presente que conforme al art. 5 del D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004 dispone que el sujeto pasivo o tercero responsable podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, inclusive en etapa de ejecución tributaria.

Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda por prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer la sanción de suspensión de actividades a la ADA.

I.3. Réplica y Dúplica.

Réplica.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 98 a 99 formula réplica señalando que el fondo del problema es la contravención aduanera y que la controversia no puede ser desglosada en dos como si la prescripción efectivamente se hubiera operado.

Que la AGIT considera que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de los tributos y este no es el caso porque la Aduana con sus facultades de control y fiscalización con el Acta de Intervención Contravencional persigue sancionar un hecho ilegal que está latente y la Aduana no ha planteado que la subvención a los combustibles sea una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción y que se debe tener presente el espíritu del D.S. N° 28141 y que la finalidad de la demanda es demostrar que la Resolución de Recurso Jerárquico conculca el derecho del Estado de ejercer su obligación de fiscalizar y controlar, reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda.

Dúplica.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el memorial de fs. 110 a 113, expresa que no puede existir "latencia" de la ilegalidad como señala la Administración demandante. Que la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera originada en la gestión 2005 siendo aplicable el art. 59-I)-1) y 3) de la L. N° 2492.

Reitera los términos de la respuesta a la demanda y culmina aludiendo las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia N° 322/2016 de 13 de julio y 299/2016 de la misma fecha.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

Presentada la dúplica, a fs. 114 se decretó “autos para sentencia”.

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

Correspondiendo en el procedimiento Contencioso Administrativo, efectuar control de legalidad de la actuación de la administración tributaria, al Tribunal Supremo le compete analizar si la autoridad demandada aplicó correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante a fin de verificar la legalidad de los actos ejercidos por la misma y/o las presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 ya que hasta la fecha funcionan con subvención del diésel oil que asume el Estado. Que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

2.- Que el Acta de Contravención es por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del CTB toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita. Que el plazo para la prescripción, empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del CT excluye de la prescripción el delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Como efecto del control diferido de DUIs presentadas ante la Administración Aduanera zona franca Industrial Cochabamba en los meses de septiembre y octubre de 2005, tal cual consta en el informe de fs. 36 a 38 de 19 de enero de 2007 (anexo 1), en fecha 16 de mayo de 2012 la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-020/2012 que estableció la presunta comisión de contrabando contravencional contra el importador Israel Veliz Blacutt, la ADA H&B representada por Gloria Sánchez de Barrientos, la Empresa de Transportes representada por Marlenka Tarqui Fernández y el conductor Miler Mamani Mamani, por la presunta comisión de contrabando contravencional tipificado en el num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del CTB, en aplicación del art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 que prohíbe la importación de vehículos livianos que utilicen diésel oil como combustible; ello en mérito de haberse determinado que el vehículo automóvil, clase vagoneta, marca Mitsubishi, año de fabricación 1990, con chasis L149G-4001886 y motor 4D56-CW5903, combustible diésel y 2835 de cilindrada se encuentra prohibido de importación según lo dispuesto en el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005.

Cumplidos los trámites correspondientes, el 22 de septiembre de 2014, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-UFICR-020/2012 (fs. 87 a 98) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose su comiso y la anulación de la DUI N 2005/332/C-5634 de 23/09/2005, por respaldar mercancía prohibida de importación. Determinó también la responsabilidad solidaria de la ADA H&B, la Empresa de Transporte y el conductor del medio de transporte.

Contra esta Resolución la Agencia Despachante de Aduana H&B ASOCIADOS SRL, interpuso Recurso de Alzada (fs. 32 a 48 del anexo 1 Recursos) emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0427/2015 de 11 de mayo (fs. 88 a 99 anexo 1) que resolvió Revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0112/2014 de 22 de septiembre de 2014.

Notificadas las partes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso Recurso Jerárquico (fs. 105 a 112 anexo 1), resuelta por la AGIT con la Resolución Jerárquica RJ- 1421/2015 que abre la competencia de este Tribunal Supremo (fs. 136 a 143) la misma que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0427/2015 de 11 de mayo y, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5634 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-112/2014 de 22 de septiembre de 2014.

En ese marco; sobre los motivos de controversia, tal cual se ha expresado en similares demandas promovidas por la misma entidad demandante, se constata que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, ni sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho. La AGIT, por el efecto que produce jurídicamente, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT por considerar sustancial determinar en primera instancia si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

Al pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible Diesel Oil y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional sería por “un hecho vigente” y no está sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492 más cuando el art. 324 de la C.P.E., señala que las deudas por daño económico no prescriben (sic); al respecto, la AGIT a fs. 142 y ss., fundó la Resolución de Recurso Jerárquico señalando en el punto iv que “... la solicitud de prescripción está referida a la

facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida Ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada Ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Con ese análisis al que añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la ADA H&B ASOCIADOS SRL., por cuenta de su comitente Israel Veliz Blacutt, el 23 de septiembre de 2005 validó la DUI C-5634 ante la Administración de Aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo challenger, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1997 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 14 de la resolución que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 29 de mayo de 2012 la Administración Aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-020/2012 de 16 de mayo de 2012, iniciando el proceso por Contravención Aduanera de Contrabando que concluyó el 02 de enero de 2015 con la notificación personal a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-112/2014 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incisos b) y f), art. 181 de la L. N° 2492 (CTB) (fs. 24, 39-43 y 87-100 de antecedentes administrativos)".

Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el cómputo del término de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I-1) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 23 de septiembre de 2005 la ADA H&B validó la DUI C-5634 por lo que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada ley. Dejó en claro que el 02 de enero de 2015 la Administración Aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos con la Resolución Sancionatoria cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Respecto al argumento referido a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación porque utiliza diésel oil y, a la fecha, funciona con subvención del Estado por lo que tratándose de un hecho vigente no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, señalo que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

Sobre la razonabilidad y legalidad de este pronunciamiento; se advierte suficiente congruencia entre lo planteado y lo resuelto, toda vez que la institución demandante planteó en el Recurso Jerárquico como fundamento de su impugnación que pese a estar prohibido de importación el vehículo salió de zona franca, que la subvención del diésel para su funcionamiento es un "hecho vigente" que provoca daño económico al Estado y que, en aplicación del art. 324, no prescriben las deudas por daño económico al Estado; y si bien mencionó en un acápite que "con la subvención del combustible a la fecha, estamos frente a un ilícito permanente", se limitó a transcribir Sentencias Constitucionales relativas a la distinción ente delitos permanentes e instantáneos e hizo mención de jurisprudencia comparada sobre la analogía en la naturaleza de las sanciones administrativas, disciplinarias y penales, sin fundamentar como, porqué y sobre la base de que norma tributaria dicha jurisprudencia es aplicable al caso, no encontrándose en ninguna parte del Recurso Jerárquico argumento referido al art. 173 del CTB menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. con los cuales funda recién en la demanda su pretensión al exponer de manera exigua que, en virtud a esta norma (173 CTB), se "excluye de la prescripción el delito de contrabando", olvidando que, en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de "delito permanente" no fue expuesto tampoco en la respuesta al Recurso de Alzada interpuesto por la ADA no habiendo sido tales argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria.

Por lo expuesto, los argumentos resumidos como segundo punto de controversia no resultan ser los mismos que se expusieron en el Recurso Jerárquico no encontrándose en la resolución impugnada pronunciamiento alguno sobre el art. 173 del CTB que ahora se pretende hacer valer como base de la demanda, razón por demás suficiente para que este Tribunal no efectúe mayor análisis del mismo puesto que, tal norma, no fue motivo de impugnación en el Recurso Jerárquico y, por tanto, al respecto, no existe pronunciamiento de la AGIT que pueda someterse a control de legalidad, máxime si el mencionado art. 173 del CTB (L. N° 2492) está referido a la extinción de la acción en "delitos tributarios" y a la aplicación supletoria del CPP en ese caso; entretanto que constituye motivo de autos, el contrabando contravencional, no pudiendo integrarse las normas de modo analógico solo por tratarse de materia penal sin mayor fundamento tal cual pretende el demandante sin exponer justificación jurídica suficiente y razonable. Un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso, máxime si la prescripción establece regímenes de acuerdo a la mayor o menor afectación del bien jurídico protegido, determinando, en consideración a ello, los plazos de prescripción y los casos concretos de imprescriptibilidad.

Respecto, a la denuncia de que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico, la razonabilidad del pronunciamiento de la autoridad demandada está fundada en la uniforme jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia, (en Sala Plena como en las Salas Especializadas) que sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E., cuya observancia compele al Órgano Judicial, partiendo del reconocimiento de que la misma que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongada e indefinidamente por ello este instituto jurídico evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano y

consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este Tribunal que tal “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la Jurisprudencia Constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Asimismo en cuanto a la jurisprudencia citada como vinculante, ninguna de las resoluciones está referida a una situación como la planteada en el presente caso no existiendo identidad de hecho, requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de Recurso Jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación debida y suficiente y las pretensiones deducidas en el Recurso Jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este Tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la Administración Aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1421/2015 de 03 de agosto de 2015.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Luquitaya Medrano - Secretario de Sala.



98

ADM-SAO S.A. c/ Gerencia de Grandes Contribuyentes S.C.
Contencioso Administrativo
Distrito: Santa Cruz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 112 a 126, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0354/2016, de 11 de abril, copia que cursa de fs. 76 a 104 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 210 a 220, réplica de fs. 269 a 272, dúplica de fs. 277 a 279; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- ADM-SAO S.A., en adelante ADM-SAO, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

- GRACO-Santa Cruz, emitió la Orden de Verificación 0010OVE00454, en relación a la fiscalización de documentos respaldatorios de la Solicitud de certificados de devolución impositiva "CEDEIM", bajo la modalidad de CEDEIM posterior, correspondiente al periodo fiscal de abril/2009. Con la referida Orden se notificó al contribuyente el 30 de diciembre de 2013.

- La Administración Tributaria, emitió la R.A. N° 21-000018-15 de 02 de septiembre de 2015, con la cual se notificó al contribuyente el 22 de septiembre de 2015, disponiendo lo siguiente: "diferencia existente entre el monto devuelto por concepto de devolución tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al crédito fiscal devuelto del que resulta un importe indebidamente devuelto al contribuyente ADM-SAO de... 403.216 UFVs... en el IVA".

Contra esta decisión el contribuyente interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0012/2016, de 15 de enero disponiendo revocar parcialmente la R.A. N° 21-000018-15 "dejando sin efecto el tributo indebidamente devuelto por un monto de...331.654,59 UFVs, quedando firme y subsistente el tributo indebidamente devuelto por un monto de 71.561.03.- UFVs, correspondiente al IVA, del periodo abril/2009".

ADM-SAO solicitó enmienda, emitiéndose el auto de rectificación y/o aclaración, el 2 de febrero de 2016, no habiendo cambiado en el fondo la decisión de la ARIT.

A consecuencia de ello, interpuso recurso jerárquico y la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 0354/2016, de 11 de abril, decisión que revoca parcialmente la resolución de alzada: "...respecto a las facturas N° 3588, 401, 402 y 302 por no haberse demostrado con Medios Fehacientes de pago la cancelación de estas facturas por un importe de Bs 511.156.- manteniendo firme y subsistente el reparo por esta observación y respecto a la factura N° 3588 se revoca el cargo por Bs 110.292.- por haberse demostrado la cancelación mediante cheque N° 9563...en consecuencia se modifica la R.A. N° 21-000018-15.- manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria de 510.419 UFVs por concepto de IVA indebidamente devuelto por el periodo fiscal abril/2009... se deja sin efecto la deuda tributaria de 123.080 UFV que incluye tributo omitido e intereses por IVA del periodo abril 2008".

En mérito de estos antecedentes, el contribuyente interpuso demanda Contenciosa Administrativa, argumentando:

Falta de legalidad de los reparos establecidos por el SIN. La parte actora refiere: "...manifestar expresamente que las transacciones cuestionadas por la Administración Tributaria ... cumplen en todo aspecto con las normas citadas por la propia Administración Tributaria como supuesto justificativo para el cargo. Dichas transacciones cuentan con respaldo documental suficiente y con los respectivos medios fehacientes de pago y se encuentran debidamente registradas en nuestros Estados Financieros."

Seguidamente refiere que corresponde acudir al art. 69 del Cód. Trib., el cual contempla el principio de buena fe y transparencia "se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme los procedimientos establecidos en este código, leyes y disposiciones reglamentarias". concordante con el principio de la carga de la prueba, contenido en el art. 76 de la L. N° 2492 y el principio de verdad material contenido en la L. N° 2341.

De los medios fehacientes de pago. "...la normativa vigente a tiempo de que se computó el crédito fiscal y que realizó la solicitud de devolución impositiva, requería de la existencia de medios fehacientes de pago pero en ninguna parte de su texto delimitó el alcance de dichos medios única y exclusivamente a instrumentos del sistema de intermediación financiera".

Refiere: "No obstante la AGIT en el punto xix de su fundamentación (pág. 46 de la Resolución) asume equivocadamente que los medios fehacientes de pago establecidos legalmente son únicamente documentos bancarios manifestando que: "...es decir que deben presentarse documentos bancarios que demuestren la onerosidad de la transacción, reflejando de forma indubitable un pago del comprador hacia el vendedor." Cuando en realidad la norma no establece ninguna definición u otro tipo de limitación en dicho sentido.

De la documentación de respaldo presentada. Manifiesta que "no obstante estar en desacuerdo con el erróneo criterio de depuración planteado por la Administración Tributaria, el contribuyente presentó el respaldo documental que se adecuaba a la interpretación restringida de

la Administración Tributaria de medios fehacientes de pago, es decir respaldos de erogación de dinero a través del sistema de intermediación financiera (certificaciones emitidas por bancos, etc.), tal como se demuestra con la documentación oportunamente presentada ante la ARIT como a la AGIT.”

Continua indicando: “Al respecto, nos cumple señalar respecto de ciertas transacciones observadas por este concepto que se trata de casos en los que parte de las facturas a pagar a los proveedores se compensan con facturas a cobrar a los mismos por venta de insumos, intereses, etc.; es decir casos en los que en todo acuerdo con la legislación comercial vigente se establecen cuentas corrientes con nuestros proveedores”.

En referencia a esta situación la AGIT en el punto xxii de su resolución refiere: “...siendo evidente que la compensación de deudas de acuerdo a condiciones contractuales sujetas a las normas del Código Civil, no constituyen documentos bancarios ni pueden considerarse como medios fehacientes de pago, no siendo aplicables al presente caso las disposiciones del Código Civil, en relación a las formas de extinción de deudas en atención a lo dispuesto por el num. 1 del art. 74 de la L. N° 2492, por existir normas expresas que regulan la forma de respaldar las compras por importes iguales o superiores a 50.000.- UFVs...”. Concluye indicado que ahí radica la errónea manera en la cual se pronunciaron al respecto.

De las transacciones que requieren respaldo documental del sistema de intermediación financiera. Refiere: “...la necesidad de respaldo documental mediante cheques u otros del sistema de intermediación financiera solamente se aplica para aquellos casos en que el pago importa una erogación de dinero, sin que ello importe desconocer la existencia de otros medios de extinción de las obligaciones como la compensación, conceptualización jurídica que no fue entendida por la Administración Tributaria, que fue corregida por la ARIT y nuevamente mal interpretada por la AGIT.”

La norma tributaria reconoce que pueden existir compras y ventas que involucren erogación de dinero y otras que no, estando sujetas al respaldo mediante documentación emitida por el sistema financiero, únicamente las primeras. En el presente caso, refiere la parte actora: “Debe además tenerse en cuenta que en todos los casos las facturas observadas se encontraban en un gran porcentaje (más del 60 y 90 % según el caso) respaldadas por transacciones bancarias habiéndose incluso en el cerrado y sesgado criterio de la Administración Tributaria cumplido con el medio fehaciente de pago y con la demostración de la realización efectiva de transacción, consecuentemente, el no contar con respaldo de transacción bancaria no importa que esa porción de la operación no se realizó o no da derecho a crédito fiscal, como determinó la AGIT, sino que el pago, entendido como el cumplimiento de la obligación, por dicha porción de la factura se realizó por un medio distinto reconocido en nuestro ordenamiento legal”.

De la prescripción. En el punto IV de su demanda, la parte actora, hace referencia a la prescripción, pretensión que la fundamenta y argumenta en los siguientes términos:

- La norma tributaria vigente al momento del nacimiento del hecho generador era el art. 59 de la L. N° 2492, antes de la modificación dispuesta por la L. N° 291, del año 2012.

- El haber dispuesto que la obligación tributaria, no hubiera prescrito en virtud a la vigencia de la L. N° 291, lo que ocurrió a partir de septiembre de 2012 implica una vulneración al principio básico de la irretroactividad de las leyes, prevista en el art. 123 de la C.P.E.

En su petitorio solicita que este Tribunal, emita Sentencia declarando probada la demanda, disponiendo se revoque la Resolución Jerárquica N° 0354/2016 en cuanto a los reparos confirmados en contra de ADM-SAO, quedando sin efecto las observaciones al crédito fiscal IVA. “Igualmente pide se declare probada la prescripción de la pretensión tributaria, en el marco legal expuesto en el romano IV del presente memorial”.

La referida demanda fue admitida mediante auto de 13 de julio de 2016, cursante a fs. 129.

La AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 210 a 220 contestó en forma negativa, pidiendo se declare improbadamente la demanda. La réplica de ADM-SAO cursa de fs. 269 a 272 y la réplica de la AGIT, de fs. 277 a 279.

GRACO-Santa Cruz, mediante escrito de fs. 161 a 173 se apersonó y por ende se pronunció a lo argumentado por la parte actora. El 15 de noviembre de 2016, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante a fs. 280.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda Contenciosa Administrativa, considera pertinente y necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

Teniendo presente la pluralidad de los argumentos expuestos por la parte actora, este tribunal considera prudente en el caso concreto, resolver primeramente la solicitud de la prescripción, contenida en el punto IV de su escrito de demanda, en tal sentido corresponde indicar que:

1. El legislador considera a la prescripción, como una forma de extinción de la obligación tributaria, sin embargo, como señala el profesor José María Martín, “desde un punto de vista estrictamente técnico-jurídico, la prescripción no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la presentación patrimonial que atañe al objeto de aquella” (Derecho Tributario General. Edición Depalma. Bs As.-Argentina 2da Edición. Pág. 189)

2. El art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, antes de la promulgación de las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, refería: "(Prescripción). I. Prescribirán a los 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 y 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria".

El art. 60 del mismo cuerpo legal, refiere: "(Cómputo). I...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 periodo de pago respectivo."

3. El 22 de septiembre de 2012, se promulga la L. N° 291, en su disposición adicional quinta, modificó el art. 50 de la L. N° 2492, en el siguiente sentido: "I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas." Esta ley, también introduce modificaciones a la forma del cómputo de la prescripción, prevista en el art. 60, modifica los arts. 154 y 70, todos de la L. N° 2492.

El 11 de diciembre de 2012, se promulgó la L. N° 317, la Disposición Adicional Décima Segunda, de la referida norma legal, vuelve a modificar los parágs. I y II del art. 60 de la L. N° 2492. También modifica otros artículos contenidos en el referido Código Tributario Boliviano.

4. Teniendo presente lo dispuesto en el art. 109-I de la C.P.E., referido a que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, así como por los arts. 115 y 117-I de la misma norma fundamental, que garantiza el derecho al debido proceso, constituido también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J. que: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar."

A su vez el art. 15 de la LOJ hace referencia al principio de supremacía constitucional, en los siguientes términos: "I. El Órgano Judicial sustenta sus actos y decisiones en la C.P.E., Leyes y Reglamentos, respetando la jerarquía normativa y distribución de competencias establecidas en la Constitución. En materia judicial la Constitución se aplicará con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria".

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la C.P.E., incorpora en su texto a la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la Ley, indicando 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 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"; texto del cual se extraen las cuatro excepciones a la irretroactividad, es decir, cuando están referidas a materia laboral; a materia penal siempre y cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción y; la cuarta abierta en su alcance, puesto que incluye aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado.

Las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016 de 13 de mayo y 16 de junio, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/2011-R de 03 de mayo, han sentado con base jurisprudencial, que en el ámbito administrativo sancionatorio rige la regla del tempus commissi delicti, estableciendo con ello, que la Ley aplicable es aquella vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la Ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

El art. 150 de la L. N° 2492 CTB, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones, y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

En consecuencia, se tiene que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, en razón a que no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna, en tanto no se encuentre legalmente en ese momento en vigencia; 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.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en el Punto IV de la demanda Contencioso Administrativa, así como en la réplica de fs. 269-272, versa sobre la actuación de la AGIT al pretender aplicar las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291 y 317 ambas promulgadas en la gestión 2012, a hechos constitutivos correspondientes a la gestión 2009.

Teniendo presente que una demanda Contenciosa Administrativa es un proceso de puro derecho, consideramos que el medio idóneo para acreditar la verdad material, dentro la presente controversia judicial, es el expediente, documento este que contiene en forma cronológica los diferentes actuados judiciales y administrativos que fueron oportunamente activados por los diferentes sujetos procesales, en virtud de lo manifestado, consideramos coherente y necesario precisar los siguientes actuados:

1. GRACO-Santa Cruz, emitió la Orden de Verificación 0010OVE00454, en relación a la fiscalización de documentos respaldatorios de la Solicitud de Certificados de Devolución Impositiva "CEDEIM", bajo la modalidad de CEDEIM posterior, correspondiente al periodo fiscal de abril/2009. Con la referida Orden se notificó al contribuyente el 30 de diciembre de 2013 y con la Resolución Determinativa el 22 de septiembre de 2015.

2. Teniendo presente que el hecho constitutivo, objeto de la presente controversia tributaria, se originó en abril de 2009, conforme lo previsto en el art. 59 de la L. N° 2492, vigente en ese momento, el cómputo de la prescripción para que la Administración Tributaria pueda ejercer su facultad de fiscalización, en relación al periodo fiscal de abril 2009, se iniciaba el primero de enero del año 2010.

En el caso de autos, la Administración Tributaria con la Orden de Verificación 0010OVE00454, notificó al contribuyente ADM-SAO el 30 de diciembre de 2013, posteriormente emitió la R.A. N° 21-000018-15 de 02 de septiembre de 2015, con la cual se notificó al contribuyente el

22 de septiembre de 2015. En una interpretación exegética de los arts. 59 y 62 de la L. N° 2492, aplicándolo al caso concreto, se concluye en lo siguiente:

a) Los 4 años previstos en el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, en el caso de autos, se computan a partir del 1 de enero de 2010 y concluiría el 31 de diciembre de 2013.

b) El 30 de diciembre de 2013 se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación 0010OVE00454, jurídicamente este acto procesal, suspende el cómputo de la prescripción por 6 meses, lo que implica hasta el 30 de junio de 2014 años conforme establece el art. 62-I del Cód. Trib. Boliviano, lo que implica que el plazo de los cuatro años se cumplió el 01 de julio de 2014.

c) La Administración Tributaria, con la R.D. N° 21-000018-15 de 02 de septiembre de 2015, notificó al contribuyente el 22 de septiembre de 2015, para esta fecha el plazo de los 4 años, que se inició el 01 de enero de 2010, se interrumpió el 30 de diciembre de 2013- toda vez que faltaba un día para su vencimiento- y se reactiva el 30 de junio de 2014, se llegó a cumplir.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente y por los datos que cursan en obrados, queda claramente establecido que la AGIT, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0354/2016 de 11 de abril, que resolvió revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0012/2016 de 15 de enero, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas en los fundamentos de la presente Sentencia en relación a la retroactividad. En ese entendido, es necesario precisar, que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, para el presente caso los actos de la Administración Tributaria y de la AGIT debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador conforme se tiene argumentado.

En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, corresponde dejar sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0354/2016 de 11 de abril, consecuentemente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0012/2016 de 15 de enero y la R.A. N° 21-000018-15 de 02 de septiembre de 2015, declarando probada la demanda y prescrita la acción de la Administración Tributaria que ha establecido diferencias entre el monto devuelto por concepto de Devolución Tributaria, respecto a la documentación presentada como respaldo al Crédito Fiscal devuelto, determinando la deuda tributaria que incluye el tributo omitido e intereses por el periodo febrero de 2009; todo lo anterior bajo el entendimiento normativo expuesto en el presente fallo.

Por lo argumentado, no corresponde pronunciarnos a los demás agravios acusados por la parte actora, en su escrito de demanda, aspecto este que no implica contradecirse con el principio de congruencia, por el contrario, al ser estos argumentos en sus efectos contrarios a lo decidido en la presente resolución, implicaría generar una decisión que contenga una incongruencia interna, situación que sería vulneratorio al debido proceso.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 112-126, interpuesta por la Sociedad Comercial ADM-SAO S.A., mediante su representante, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0354/2016 de 11 de abril, la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0012/2016 de 15 de enero y la R.A. N° 21-000018-15 de 02 de septiembre de 2015, declarando prescrita la acción de la Administración Tributaria, en el caso concreto.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



99

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23, la contestación de fs. 60 a 68; la réplica de fs. 92 a 93; la dúplica de fs. 104 a 107; la providencia de Autos de fs. 108; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-073/2012, de 06 de junio, se funda en el D.S. N° 28141, ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que el vehículo se encontraba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho, que es objeto de prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa sería la norma aplicable y no el D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 5 de diciembre de 2005, con relación al D.S. N° 28141 y D.S. N° 28308, es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012, de 27 de abril, resaltando de esta resolución, que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello emitió en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordantes con el art. 48-b) del art. 53 del D.S. N° 27310 (Reglamento del Código Tributario Boliviano) y el art. 296 del Reglamento de la Ley General de Aduanas. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo ha salido de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Agregaron que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido más de cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana W.L. OBANDO LTDA, representada por Arturo Villafane Guevara, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A. concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Señalaron que, en el marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, incurrieron los señores Roberth Aguirre Carrasco (importador); la Agencia Despachante de Aduana W.L. OBANDO LTDA, representada por Arturo Villafane Guevara; la Empresa de Transporte Transp. Vismar, respresentada por Celia Fernandez Manuel; y Freddy Viza, como conductor del medio de transporte, está calificada como Contrabando Contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses y camionetas), con capacidad igual o menor a 400 c.c. que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado y del num. 4 del art. 160 y art. 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492).

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanciones. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Cód. Proc. Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E. sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la LGA entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo indebidamente resuelto en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT -RJ 1453/2015, de 10 de agosto, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 27, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 60 a 68, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto y en base a antecedentes jurisprudenciales y aplicación normativa, en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

Indicaron respecto al presunto daño económico al Estado, que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones, en consecuencia ha sido la Administración quien no cumplió su rol fiscalizador en los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 09 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Rojin & Asociados Ltda., validó la DUI C-4669 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diesel, Chasis WBYD21-059057, Modelo 1991, Motor TD27-076778T, con cilindrada 2.663 c.c., clasificado en la Sub partida Arancelaria 87033300 000, que estaba prohibido de importación conforme a las previsiones del D.S. N° 28141. En ese sentido, teniendo en cuenta que el 09 de septiembre de 2005, Arturo Villafane Guevara representante de la ADA W.L. OBANDO LTDA, validó la DUI C-4669, consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, comprobar e imponer sanciones administrativas de 4 años establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, este se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, sin que en dicho lapso de tiempo, la administración haya efectuado y/o emitido acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién el 07 de enero de 2015, notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, de ahí que, mal podría

decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario sujeto su actuar a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada sus agravios fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos y en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013, de 02 de julio.

Manifestó que, sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, constatando que recién el 07 de enero de 2015, se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Brusco S.R.L., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, motivo por el cual se resolvió confirmar la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que, en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como la doctrina tributaria establecida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ- 1453/2015, además de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto.

III.1 Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 92 a 93, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que esta mercadería nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera, por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma el haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 90 a 103, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-l) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina citando la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 299/2016, de 13 de junio.

Habiéndose cumplido con los actos procesales establecidos en la ley, por providencia de 20 de febrero de 2017, se decretó Autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-

UFICR N° 073/2012, tramitada con la DUI C-4669, de 09 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana W.L. OBANDO LTDA, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0442/2015, de 18 de mayo, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita; a consecuencia de ello, el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto, a través de la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0442/2015, de 18 de mayo.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, 10 de agosto, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativo a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, concluyéndose entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley. Sobre el particular, la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que, la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) en su art. 2 establece que: "La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente Ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificadorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita, debido a que el hecho generador se produjo el 09 de septiembre al momento de la aceptación de la DUI C-4669, de 09 de septiembre, y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución

Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4669, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la Administración Aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4669, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 09 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Rojim & Asociados Ltda., validó la DUI C-4669 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 06 de junio de 2012 a Arturo Villafaña Guevara en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-0442/2012, de 18 d mayo. Por otro lado, tampoco la notificación practicada el 1 de enero de 2015 al mismo representante con la Resolución Sancionatoria N AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, al haberse efectuado dichas actuaciones cuando las facultades para imponer sanciones por parte de la Administración Aduanera se encontraban prescritas por el transcurso del plazo establecido en el art. 59.I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otro lado, el art. 324 de la C.P.E., establece: "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no

existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1453/2015, de 10 de agosto; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



100

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 23 presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0397/2015, de 04 de mayo; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 61 a 69; el memorial de réplica de fs. 96 a 97; el escrito de dúplica de fs. 108 a 111; el decreto de autos para sentencia, a fs. 112, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la Demanda Contenciosa Administrativa.

Luego del relato de los antecedentes de hecho y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron los señores Constancio W. Cárdenas Sánchez (Importador), Carlos Hugo Alberto Flores Gómez (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L.), Jacqueline del Castillo Sánchez (Representante legal de la Empresa de Transporte Trans. Trueno S.R.L.), y Rubén Ramírez C. (Conductor del medio de transporte), está calificada como contrabando

contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) de la L. N° 2492 (CTB).

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana mencionada es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la L.G.A.

Que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de Transporte Carretero mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A. y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar Diesel Oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del CTB, que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la Norma Suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E., debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda Contenciosa Administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 062/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 92), dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 61 a 69 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del Ordenamiento Jurídico Tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la Administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la Autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 08 de septiembre de 2005 la ADA validó la DUI C-4438, otorgando así el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en fecha 07 de enero de 2015 al representante de la mencionada ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-062/2014, de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la Supremacía Constitucional, cuando es precisamente la Autoridad demandada, que observando el cumplimiento de Principios Constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E., como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la Administración Aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-4438 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la Administración Demandante.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de Sentencias Constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus Derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como Doctrina Tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como Jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la Demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 96 a 97, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 143/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente Declaración Única de Importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho art. al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio Nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal, lo que señala no ocurrió.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen Diesel Oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la Resolución impugnada interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la Aduana Nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la aduana nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la Resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-062/2014, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 108 a 111, la entidad demandada, haciendo uso del Derecho a la dúplica reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso, la facultad para imponer sanción por la Administración Aduanera prescribió.

I.5. Tercer Interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L. (fs. 55).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 14 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-143/2012, por la presunta comisión de Contravención por Contrabando al haber realizado la nacionalización de un vehículo a Diésel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Constancio W. Cárdenas Sánchez (Importador), Carlos Hugo Alberto Flores Gómez (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L.), Jacqueline del Castillo Sánchez (Representante legal de la Empresa de Transporte Trans Trueno S.R.L.), y Rubén Ramírez C. (Conductor del medio de transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 22 a 24 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la Entidad Aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-062/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el mismo documento citado, por encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005. Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-4438 de 08/09/2005. También se establece responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero "Transporte Trueno S.R.L.". (fs. 79 a 91 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto Recurso de Alzada por la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., a través de su representante legal, por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0397/2015, de 04 de mayo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-062/2014, de 22 de septiembre. (fs. 88 a 97 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado Recurso Jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0397/2015, de 04 de mayo; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4438, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-062/2014, de 22 de septiembre. (fs. 140 a 147 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro Derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L." en calidad de tercero interesado (fs. 55 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 112 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro Derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía Administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas "Global S.R.L.", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente Nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el Diesel Óil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no serán objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-062/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o

no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la Entidad Aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad Aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (Resolución Sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la Resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio Aduanero Nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control Aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del Derecho.

Establecida así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la Entidad Fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que el 08 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “Global S.R.L.” validó la DUI C-4438 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia Aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad Administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 14 de junio de 2012 a Carlos Flores Gómez en su condición de representante legal de la mencionada agencia despachante con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-143/2012, de 14 de junio, como tampoco la notificación el 07 de enero de 2015 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-062/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad Aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro

o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por Ley para su recuperación, no siendo la vía Contenciosa Administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad Civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la Inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la Administración Tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este Tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la Entidad ahora demandante a través de la Resolución Sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravenacional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "Global S.R.L.", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede Administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la Resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 14 a 23 presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1340/2015, de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes Administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



101

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 78 a 85; réplica de fs. 110 a 111; dúplica de fs. 122 a 125; decreto de fs. 126; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, que a través de la presente acción, solicitan la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Luego de referir los antecedentes indicaron que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-028/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 26 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril de 2012 y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160.4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que, el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB". Que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la agencia despachante de Aduana Copersa SRL., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Hilarion Vargas Crespo (importador); la Agencia Despachante de Aduana Copersa SRL., representada por Jhony Pérez Rosales; la Empresa de Transporte Carretero "Celinda Mamani Challapa"; y Reynaldo Choque Mamani como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E. sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Cód. Proc. Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015 a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 78 a 85, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 08 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Copersa SRL., validó la DUI C-4549 consecuentemente la prescripción inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la agencia despachante de Aduana Copersa SRL, con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando Auto Constitucional N° 0099/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio de 2015.

III.1 Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 110 a 111, formula réplica reiterando que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 122 a 125, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

En cuya consecuencia se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014 de 22 de septiembre de 2014 la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4549, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Copersa SRL, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 00333/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0333/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e

irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oíl y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la LPA en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014 de 22 de septiembre de 2014, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-123/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4549, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en fecha de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4549, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 8 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Copersa SRL., validó la DUI C-4549 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 30 de mayo de 2012 a Jhony Pérez Rosales en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-028/2012, como tampoco la notificación el 31 de diciembre de 2014 a la misma persona, con la Resolución Sancionatoria N AN-GRCGR-ULERC-123/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se benefician con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente" ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E., y teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1274/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



102

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, contestación de fs. 64 a 71 y 56 a 59, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I. (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1284/2015 de 21 de julio de 2015, con los siguientes fundamentos:

Expresa que el acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-093/2012, se funda y tiene su esencia en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26/08/2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 31 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que tomando en cuenta que en la fecha que se generó el hecho, objeto de la prohibición se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por ende, esa es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26/08/2005 publicado con posterioridad ya que la aplicación de la norma es para acontecimientos sobrevinientes por mandato del art. 164 de C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación a los D.S. N° 28141 y 28308 es precisa ya que la modificación contenida en este último configura un beneficio para los importadores y alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17/05/2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 de 26/08/2005, por ese motivo en aplicación de las facultades m conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Cód. Trib., se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 093/2012 en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del CT, relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a los comisos in fraganti y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Que en el caso, no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde la prescripción peor si el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico causado al Estado no prescribe.

Prosigue señalando que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N 093/012 responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana H. Humerez E. representada por José Hernando Humerez Estrada, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello José Antonio Rocha Patiño como importador, la Agencia Despachante de Aduana H. Humerez, la empresa de Transporte SETRAPER SRL representada por Ismael Pérez Aora y Alberdi Condori como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 por haber nacionalizado un vehículo a diésel oil prohibido por el D.S. N° 2814.

En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo el art. 45 de la L.G.A. y art. 61 de su Reglamento.

La Empresa de Transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., inc. a) del art. 84 del Reglamento de la L.G.A.

Destaca que el art. 60 del CTB establece que el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento de periodo de pago respectivo y, en el caso, no existió vencimiento alguno menos cuando han transcurrido más de cinco años en que el Estado ha seguido subvencionando combustible al señalado vehículo, por lo que rechaza la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción.

Que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional, lo que puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8 -I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 referido está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E. que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., 324, 164 y 123 de la C.P.E., además de otra normativa.

Culmina señalando que la AGIT debió emitir un fallo previo análisis de la SC 0790/2012.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita “revocar lo indebidamente resuelto en Recurso Jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la Resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-100/2014 de 22 de septiembre de 2014.

I.2. Contestación a la Demanda.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2.1. Respuesta de la Autoridad Demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, se apersona con memorial de fs. 64 a 71, responde negativamente a la demanda y expresa lo siguiente:

Que el principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la Resolución Jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de Recursos Administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Que de los antecedentes se evidencia que el 22 de septiembre de 2005 la ADA H. Humerez E., validó la DUI C-5511, consecuentemente el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que la Administración no efectuó ni emitió acto alguno que pueda constituir causal de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. Siendo evidente la inacción ya que recién el 30 de diciembre de 2014 la Administración Aduanera notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 100/2014 de 22 de septiembre de 2014 cuando sus facultades para

imponer sanciones ya se encontraban prescritas, por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado habiéndose sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Sobre la denuncia que sostiene que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tomó en cuenta el art. 324 y la S.C. N° 0790/2012, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139 –b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, sobre la S.C. N° 790/2013 señala que el A.S. N° 354/2015 determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por tanto no se adecua al caso concreto en el que no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando Auto Constitucional 099/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1284/2015 de 21 de julio de 2015.

I.2.2. Respuesta del Tercero Interesado

La ADA H. Humerez, en el memorial de fs. 56 a 59 niega la demanda y sostiene que la misma se limita a dos aspectos, uno de ellos que la AGIT no hubiera tomado en cuenta el contenido del art. 324 de la C.P.E., en cuanto a la imprescriptibilidad de deudas económicas causadas al Estado y la falta de valoración de la S.C., sobre primacía de la Constitución. Pide considerar que en la demanda no se plantea el interés privado de la Aduana Nacional como opuesto al interés público de la AGIT por lo que se ha equivocado la autoridad ante la que la Aduana debe demandar.

Propugna la Resolución Jerárquica sosteniendo que ADA Humerez demostró que la facultad de la administración Aduanera para calificar la conducta e imponer sanción está prescrita por el transcurso del tiempo en aplicación del art. 59 del CTB. Que el art. 59-l-1 y 3 del CTB vigente el año 2005 en el que el caso se originó, establece la prescripción y su cómputo, por su parte, el art. 154-l) determina la suspensión e interrupción de la prescripción y en el caso la AGIT tuvo en cuenta que el 22 de septiembre de 2005, la ADA H. Humerez validó la DUI C-5511 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 sin que existan causales de interrupción ni suspensión conforme a los arts. 61 y 62 del CTB. Que la notificación a la ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 100/2014 de 22 de septiembre se efectuó el 30 de diciembre de 2014. Cuando las facultades para imponer sanciones ya estaban prescritas.

Reitera los argumentos insertos en la Resolución Jerárquica en cuanto al art. 324 de la C.P.E. y la imprescriptibilidad de deudas al Estado y sostiene que la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional está sujeta a la regla de la analogía, es decir que los supuestos fácticos de la problemática resuelta mediante una Sentencia Constitucional en la que se crea la jurisprudencia deben ser análogos a los de la problemática por resolverse y que pretender otorgarse un sentido tributario a la mencionada S.C., resulta un error de derecho inexcusable. Por tanto, en cuanto al art. 324 de la C.P.E. sostiene su inaplicabilidad conforme a lo que se encuentra fundamentado en el Recurso Jerárquico.

Petitorio.

Solicita se declare improcedente o improbadamente la demanda y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico.

I.3. Réplica y Dúplica.

Réplica.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 74 a 75 formula réplica señalando que el fondo del problema es la contravención aduanera por contrabando durante la vigencia de la normativa que establecía la prohibición de ese tipo de operación en razón el daño económico que causa al Estado. Que, la controversia no puede ser artificiosamente desglosada en dos como si la prescripción efectivamente se hubiera operado y por tanto como si la acción administrativa se vería impedida de ser ejercida.

Que la AGIT considera que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de los tributos y este no es el caso porque la Aduana con sus facultades de control y fiscalización con el Acta de Intervención Contravencional persigue sancionar un hecho ilegal que continuó en vigencia. Asimismo, la Aduana no ha planteado que la subvención a los combustibles sea una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción y que se debe tener presente el espíritu del D.S. N° 28141, que la finalidad de la demanda es demostrar que la Resolución de Recurso Jerárquico conculca el derecho del Estado de ejercer su obligación de fiscalizar y controlar. Culmina reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda.

Dúplica.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el memorial de fs. 101 a 104, reitera los términos de la contestación a la demanda y transcribe jurisprudencia y Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia sobre el art. 324 de la C.P.E.

I.4. Decreto de Autos para Sentencia.

Presentada la dúplica, a fs. 105 se decretó “autos para sentencia”.

CONSIDERANDO: II. (Fundamentos Jurídicos del Fallo).

Correspondiendo en el procedimiento Contencioso Administrativo, efectuar control de legalidad de la actuación de la administración tributaria, en el caso, al Tribunal Supremo de Justicia le compete analizar si la autoridad demandada aplicó correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos en la demanda y verificar la legalidad de los actos ejercidos por la misma o las presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada.

En ese marco, la problemática que plantea el demandante sostiene que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141 (17 de mayo de 2005) se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 ya que hasta la fecha funcionan con subvención del diésel oil que asume el Estado y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Que no resulta controversial para las partes que la DUI con número de registro 2005/332/C-5511 de 22/09/2005, tramitada por la ADA H-Humerez en la Zona Franca Industrial Cochabamba para la importación del vehículo clase jeep, tipo pajero, cilindrada 2835, combustible diésel, año de fabricación 1994; como efecto de control diferido dio lugar a la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-093/2012 de 12 de junio. Posteriormente, cumplidos los trámites correspondientes, el 22 de septiembre de 2014, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-UFICR-100/2014 (fs. 1 a 11 del Anexo 1) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose su comiso y la anulación de la DUI N° 2005/332/C-5511 de 22/09/2005 por respaldar mercancía prohibida de importación. Esta Resolución determinó también la responsabilidad solidaria de la ADA H. Humerez, la Empresa de Transporte y el conductor del medio de transporte.

Contra esta Resolución la Agencia Despachante de Aduana referida, interpuso Recurso de Alzada (fs. 17 a 21 anexo 1 Recursos) emitiéndose la Resolución ARIT-CBA/RA 0317/2015 de 27 de abril (fs. 58 a 66 anexo 1) que resolvió Revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-100/2014 de 22 de septiembre de 2014 con el fundamento de que la acción administrativa que faculta a la Administración Tributaria Aduanera a imponer sanciones conforme lo disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 (CTB), se encuentra prescrita respecto a la sanción impuesta a la Agencia Despachante de Aduana.

Notificadas las partes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso Recurso Jerárquico (fs. 72 a 77), resuelto por la AGIT con la Resolución Jerárquica RJ- 1284/2015 de 21 de julio (fs. 104 a 116) la misma que resolvió confirmar la Resolución de recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0317/2015 de 27 de abril y, en consecuencia, declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5511 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-100/2014 de 22 de septiembre de 2014.

En ese marco, sobre los motivos de controversia, se constata que la AGIT en la resolución impugnada no puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional tampoco refirió la existencia de causales de nulidad, o que el vehículo que motivó el control diferido no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho. La AGIT, por el efecto que produce jurídicamente, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT por considerar sustancial determinar en primera instancia si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

En ese mérito, al pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito; la AGIT a fs. 110 y ss., fundó la Resolución de Recurso Jerárquico señalando en el punto iv que “... la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida Ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada Ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago”. Más adelante, añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la ADA H. Humerez, por cuenta de su comitente José Rocha Patiño, el 22 de septiembre de 2005 validó la DUI C-5511 ante la Administración de Aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase jeep, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1994 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 111 (15 de la resolución) que el mismo “...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 12 de junio de 2012 la Administración Aduanera notificó a José Hernando Humerez Estrada, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-093/2012 de 12 de junio de 2012, iniciando el proceso por Contravención Aduanera de Contrabando que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación personal a José Hernando Humerez Estrada, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N AN-GRCGR-ULERC-100/2014 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492”.

Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el computo del término de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I)-1) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 22 de septiembre de 2005 la ADA H. Humerez validó la DUI C- 5511 por lo que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada ley. Dejó en claro que el 30 de diciembre de 2014 la Administración Aduanera notificó a José Hernando Humerez Estrada con la Resolución Sancionatoria cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Respecto al argumento referido a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación y que, a la fecha, sigue funcionando con subvención del Estado por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, la AGIT en correcta interpretación de la ley señaló que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada ley prohíbe la interpretación analógica.

Sobre este pronunciamiento; se advierte que el mismo es acorde y razonable respecto a lo planteado en el recurso jerárquico en el que la institución demandante expuso como fundamento que pese a estar prohibido de importación el vehículo salió de zona franca, que la subvención del diésel funcionamiento del vehículo es un hecho vigente y que, en aplicación del art. 324, no prescriben las deudas por daño económico al Estado a lo que añadió que el Acta de Intervención Contravencional no está sujeto a lo establecido en el art. 60 del CTB. En ese marco, la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, no actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 60 de la L. N° 2492 ni art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la SC Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico, la resolución se encuentra acorde a la uniforme jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia, (en Sala Plena como en las Salas Especializadas) la misma que sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E. cuya observancia compele al Órgano Judicial, por ello este instituto jurídico evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano y consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. que establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, conforme a la Jurisprudencia uniforme de este Tribunal está referido al “daño económico” relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la Jurisprudencia Constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de Recurso Jerárquico fue emitida, con la fundamentación debida y suficiente sin vulnerar las normas citadas en la demanda cuyos argumentos no se han demostrado no advirtiéndose causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la Administración Aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose hechos atribuibles a funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la Resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1284/2015 de 21 de julio de 2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



103

**Gerencia Distrital Cochabamba del SIN c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0555/2016 de 23 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 46, interpuesta por Gerencia distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada legalmente por Karina Paula Balderrama Espinoza, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -R.J. N° 0555/2016 de 23 de mayo, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 17 a 28); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 83 a 100);

Los Memoriales de Réplica y Dúplica de las partes. El Decreto de Admisión (fs. 30); los antecedentes procesales;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 15 de mayo de 2015 la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), notificó personalmente a Irma Escalera Fernández, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de 28 de abril de 2015, que da inicio al procedimiento sancionador contra IRMA'S BOUTIQUE SRL, en el marco del art. 168 de la L. N° 2492 (CTB), por constatar que la misma no presentó a la Administración Tributaria, la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV por los períodos enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011; conducta calificada preliminarmente como Incumplimiento a Deberes Formales, sancionable para los períodos enero 2011 a septiembre de 2011, conforme el num. 4-2, del Anexo Consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, con una multa de 500 UFV por período; y para los períodos octubre a diciembre de 2011, según el art. 1-II-4-2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 con una multa de 3.000 UFV por cada período fiscal incumplido, haciéndose un total de 12.000 UFV (fs. 3 de antecedentes administrativos).

El 29 de octubre de 2015 la Administración Tributaria notificó de forma personal al Sujeto Pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15, de 03 de septiembre de 2015, que resolvió sancionar a IRMA'S BOUTIQUE SRL., con una multa de 12.000.

UFV, por haber incumplido con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través de Software Da Vinci - LVC, correspondiente a los períodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, en aplicación de los arts. 71, 160 y 162 de la L. N° 2492 (CTB), num. 4-2, del anexo consolidado A) de la Resolución Normativa de Directorio N 10-0037-07, modificado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 (fs. 9-10 De antecedentes administrativos).

Recurso de alzada.

Planteado el Recurso de Alzada por parte de IRMA'S BOUTIQUE SRL, legalmente representada por Irma Gladys Escalera Fernández de Sánchez de Lozada, la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba, emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT – CBA/RA 0114/2016 de 02 de marzo de 2016, que resuelve Anular LA Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03 de septiembre de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995002300, inclusive; de tal forma que la Administración Tributaria pueda emitir un nuevo acto, consignando la sustentación legal necesaria sobre el incumplimiento cometido y la sanción impuesta; sea de conformidad con el inc. c)-I del art. 212 de la L. N° 2492 (Título V CTB).

Recurso jerárquico.

Luego de la emisión de la resolución de recurso de alzada, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, recurre la resolución de Recurso de Alzada interponiendo Recurso Jerárquico.

El mismo que es resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016, resolviendo Confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0114/2016 de 2 de marzo de 2016, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba. En consecuencia, anulan obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001409950026300 de 28 de abril de 2015, inclusive; a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado, que establezca con precisión la norma específica infringida, conforme lo previsto en los arts. 168 de la L. N° 2492 (CTB), 28-b) y e) de la L. N° 2341 (LPA), 31 del D.S. N° 27113 (RLPA) y 17-2, Sub numeral 2-1-e) de la RND N° 10-0037-07; todo de conformidad a lo previsto en el inc. b), parág. I, art. 212 del citado Cód. Trib.

I.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

La Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016, dictada por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y que fuera notificada el 03 de mayo de 2016.

De los fundamentos del proceso contencioso administrativo.

5.1. Del Incumplimiento del deber formal desde la perspectiva tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad).

Establece que según la doctrina de la contravención tributaria, se tiene que “los deberes formales” constituyen obligaciones administrativas que deben cumplir los Sujetos Pasivos o terceros responsables y que se encuentra establecidos en el Cód. Trib., Leyes impositivas, Decretos Supremo y Resoluciones Normativas de alcance general. En el caso, el incumplimiento del deber formal relacionado con la presentación de la información del Libro de compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, correspondiente al periodo fiscal de: enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, implica una obligación legal establecida en la Ley o en un Reglamento, para la cual se puede constreñir a la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. al cumplimiento de una obligación.

Continua señalando el art. 148 de la L. N° 2492 sobre lo que constituyen ilícitos tributarios, y sobre la doctrina en cuanto al entendimiento del incumplimiento de deberes formales. Así también menciona la línea de Ma. Teresa Querol García y su obra Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias. Continuando a su vez con la mención de la Sentencia Constitucional N° 029/2013 de 04 de enero sobre el establecimiento de sanciones; las SS.CC. Nos. 770/2012 de 13 de agosto y 0275/2010-R de 07 de junio, sobre el principio de legalidad.

Refiriéndose que consiguientemente el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, entre ellos el de taxatividad de la norma procesal que implicaría la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; pues la indeterminación supondría una deslegalización material encubierta. Por otra parte se encuentra el principio de tipicidad que desarrolla el principio fundamental “nullum crimen, nulla poena sine lege” aplicada como obligación de que los jueces y tribunales apliquen la Ley sustantiva debidamente, enmarcado la conducta del imputado exactamente en el marco descriptivo de la Ley penal a efectos de no incurrir en calificación errónea que afecte al debido proceso y devenga en defecto absoluto insubsanable.

Se refiere también al principio de publicidad establecido en el art. 164-II de la C.P.E. Indicando que la ley será de cumplimiento obligatorio desde el día de su publicación salvo que en ella se establezca un plazo diferente para su entrada en vigencia” concordante con el art. 6-6 de la L. N° 2492 que establece que solo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones. Asimismo complementado lo citado, infiere que nadie puede aducir desconocimiento de la norma, en el caso concreto de las Resoluciones Normativas de Directorio, ya que desde el día de su publicación son de conocimiento general, en virtud del art. 3 de la L. N° 2492, CTB de 02 de agosto de 2003, que dispone: “Las normas tributarias registrarán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que las determinen, siempre que hubiera publicación previa...” Concluyendo de los expuesto que nadie puede aducir el desconocimiento de la norma. Resalta que la contribuyente si conocía su obligación del envío del Libro de Compras y Ventas por el modulo Da Vinci LCV, aduce que del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, se puede observar que no hubo sanción por los periodos mayo, junio y julio de la gestión 2011, debido a que cumplió con el deber formar del envío del libro por estos periodos, y resultaría incongruente que se haya vulnerado el derecho a la defensa del sujeto pasivo, pues por su propia negligencia no cumplió con su deber formal en los meses de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, extremo que demuestra el conocimiento de la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, aspecto que no advirtió la AGIT al emitir la Resolución Jerárquica objeto de la presente demanda.

Manifiesta que en aplicación de los arts. 66 y 100 de la L. N° 2492 (CTB) la Administración tributaria se encuentra facultada para realizar controles, fiscalizaciones y determinaciones de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, así también menciona el art. 64 de la L. N° 2492, con relación a dictar normas administrativas de carácter general, por lo que se emitió la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que estableció que los contribuyentes señalados en el anexo de dicha Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificaciones de facturas y envío del libro de Comunicaciones e Intercambio de información (Internet) de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010. Contribuyentes entre los que se encontraba IRMA'S BOUTIQUE S.R.L., de acuerdo a su al que está consignado en dicho anexo.

En ese sentido deja establecido que el Sujeto Pasivo, se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10.0047.05, N°10.0016.07, N° 10.0032.07, N° 10.0037.07, N° 10.0022.08, N° 10.0004.10 y N° 10.0030.11 siendo evidente que el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2015, cumplan con todos los requisitos de validez, porque se especificó e identificó la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, aduciendo que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010 que clasifica al contribuyente como Newton

no sería razón valedera para anular el acto, siendo que éste no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo, toda vez que éste aspecto es verificable en la Consulta del Padrón, por lo que tanto el contribuyente como la Autoridad de Impugnación Tributaria podían verificar en cualquier momento la condición tributaria del contribuyentes consultando la RND en la página web, además considerando que la RND 10.0023.10 en la que se registra su inclusión dentro de la categoría de contribuyentes que tienen la obligación de presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, es del año 2010 y la gestión fiscalizada es la del 2011.

Señala que de la Consulta de Padrón de Contribuyentes que cursa en los antecedentes Administrativos a fs. 4-6, establece que la contribuyente IRM'S BOUTIQUE S.R.L. dio Alta de Tarjeta de Galileo en 15/07/2010, por lo tanto, Perceptiblemente el sujeto pasivo conocía su condición de Newton y sus obligaciones como tal, una gestión anterior al de la gestión objeto de la sanción. Aspecto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, tampoco advirtió y prefirió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0114/2016, con fundamentos forzados, aplicando, una interpretación antojadiza e ilegal respecto a los actos anulables.

5.2 Errónea interpretación o aplicación equivocada del art. 70-11) y 162 de la L. N° 2492, los arts. 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05, y los arts. 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables a la recurrente en su calidad de Sujeto Pasivo Newton.

Menciona el art. 70-11) de la L. N° 2492, referido a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y las obligaciones tributarias. Argumentando que la Administración Tributaria enmarcó su procedimiento sancionador, a lo dispuesto por el Código Tributario y demás disposiciones legales vigentes, reiterando que para el caso se encuentra la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, transcribiendo textualmente los art. 1 y 2.

Así también se refiere a la Resolución Normativa de directorio 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, transcribiendo los arts. 1 y 15.

Continúa transcribiendo el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, resaltando de dicha Resolución sobre el envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci. Y señalando que en el anexo de la referida resolución, se puede verificar se encuentra el NIT 1021557024 correspondiente a la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. y establece que a partir de la vigencia de dicha norma el contribuyente es considerado Newton, por consiguiente se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales de presentar la información Libro y ventas IVA a través del Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton.

Resalta que al ser notificado personalmente a la contribuyente, sobre la comisión de la contravención atribuida por la administración Tributaria, comunicada por Auto Inicial de Sumario Contravencional, el cual contiene todos los elementos esenciales para alcanzar su fin, por lo tanto no se puede alegar indefensión que haya sufrido IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. de lo manifestado infiere que la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA, mediante el software Da Vinci, Módulo LCV-IV, se generó en vigencia de la Resolución Normativa de directorio N° 10.0004.10, que se encuentra identificada en la Disposición Transitoria Segunda y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta del contribuyente contravino las normas tributarias.

Aduce que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se limitó a observar que la Administración Tributaria no señaló la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, por la que se clasifica al contribuyente como Newton, son tomar en cuenta que el Auto Inicial de Sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria contienen todos los requisitos de validez y legalidad, señalando específicamente que la norma incumplida es la RND 10.0004.10 de 26 de marzo de 2010, la cual especifica que todos los contribuyentes categorizados como Newton tienen la obligación de presentar su información de Libro de Compras y Ventas IVA a través del portal tributario.

5.3. La Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación del Instituto de la anulabilidad (art. 36 de la L. N° 2341).

Argumenta que es importante considerar los presupuestos para la concurrencia de la anulabilidad de un acto administrativo, establecidos en la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), refiriéndose a su art. 36, concluyendo que en el presente caso la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016 no valoró ni evaluó los presupuestos de anulabilidad y los contrarrestó con la Resolución Sancionatoria 18-03597-15, pues la AGIT no tomó en cuenta que la misma fue emitida por Autoridad competente, se cumplió con el procedimiento legal establecido (Sumario Contravencional), otorgando los plazos establecidos en la normativa, cuyo contenido cumple con los requisitos exigidos por ley y precautela el debido proceso en su componente al derecho a la defensa.

Determina que, el hecho de no haber establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014995002300 de 28/04/2015 y la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2015, la Resolución Normativa de Directorio N° 10—0023-10, no contraviene al art. 168 de la L. N° 2492 (CTB). Debido a que en los referidos actos administrativos, se señalaron el acto como omisión atribuible al Sujeto Pasivo (Incumplimiento en el envío y la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA), sancionadas con la RND N° 10.0037.07 y la RND 10.0030.11, según los periodos fiscales de la conducta contraventora.

Argumenta que la resolución jerárquica en su parte resolutive establece que se debe volver a emitir un nuevo auto inicial de sumario contravencional, preguntándose en que cambiaría cumplir esta determinación y que procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando. Encontrando como respuesta "Ninguno", porque el incumplimiento a deber formal existió y existe, en el momento en que el contribuyente no envió los libros por el módulo Da Vinci LCV. Concepto que apoya en la Sentencia Constitucional N° 731/2010-R de Julio, en la S.C. N° 0242/2011-R de 16 de marzo.

Versados sobre las características que determinan la nulidad de los actos procesales. Mencionando al efecto también las SS.CC. Plurinacionales Nos. 2504/2012 de 13 de diciembre; 0332/2012 de 18 de junio este último reitera el razonamiento asumido en la S.C. N° 0731/2010-R de 20 de julio. En la cual menciona los principios que operan en una declaratoria de nulidad.

De todo lo referido, señala que el incidente de nulidad se activa en presupuestos excepcionales, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en la jurisprudencia constitucional, por cuanto se constituiría en la última ratio, lo que no se configuró, resultando que no existe fundamento legal válido para declarar la anulabilidad hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001400995002300 de 28/04/2015.

Para el caso, la nulidad debe estar taxativamente prevista por la norma, y debe estar vinculada a la vulneración derechos fundamentales, ya que para adoptar una decisión anulatoria debe necesariamente ponderarse los principios establecidos en el art. 178 de la C.P.E., de celeridad y seguridad jurídica, entre otros, pasando esta decisión por el examen de afectación al proceso, vulneración de derechos fundamentales y la trascendencia en la resolución, de tal forma que la supuesta vulneración pueda incidir sustancialmente en la resolución final, lo que en el caso no sucedería.

Es así que concluye que la Resolución de Recursos Jerárquico impugnado estaría desconociendo los Principios de trascendencia y especificidad o legalidad, referido a que no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa y específica.

5.4. Interpretación errónea de los arts. 115 y 117 del C.P.E. con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.

La Administración tributaria recuerda que los elementos constitutivos del debido proceso, hacen que éste tenga un criterio finalista y no solo instrumentista. Criterio con el que debe analizarse el cumplimiento del derecho al debido proceso, señalando las características de este derecho y concluyendo en su argumentación que la Administración Tributaria no vulneró el derecho al debido proceso puesto que aplicó estrictamente el art. 168 de la L. N° 2492 en base a su jurisdicción y competencia emanada por la Ley, puesto que dentro de un proceso imparcial y oportuno, emitió la resolución sancionatoria contravencional, sancionando al contribuyente con la multa de UFV'S 200.- para los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto y septiembre 2011; y según el num. 4-2)-II, art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 para los periodos fiscales de octubre a diciembre de la gestión 2011 con una sanción que asciende a UFV'S 1000 por cada periodo fiscal incumplido, aplicando la normativa reglamentaria al momento de la configuración de la contravención tributaria; señalando claramente la conducta y la normativa incumplida, exponiendo que el motivo de la sanción consistía en el incumplimiento de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, LCV, correspondiente a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Al respecto continua indicando que la Administración Tributaria respetó los principios constitucionales, otorgándole al contribuyente la oportunidad suficiente y razonable para participar con eficacia en el proceso del cual es parte, notificándole personalmente con los actos administrativos que le incumben, así también respetó el plazo de 3 descargos señalado en el art. 168-I de la L. N° 2492. Sin embargo el Sujeto Pasivo, No utilizó el plazo para la presentación de descargos, no acompañó ni prueba ni argumentos que tuviere a su favor, con la posibilidad de contradecir o incluso, presumir la existencia de un vicio de nulidad en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, a fin de reconducir el procedimiento sancionador, evitando que éste continúe su desarrollo, hasta que en etapa recursiva recién comunicó la presunta nulidad.

Al respecto continua expresando los conceptos sobre la anulación de un acto viciado de nulidad, exponiendo que únicamente procede cuando el vicio cause indefensión de los administrados o lesione el interés, hecho que aduce que en el presenta no aconteció, por que el contribuyente nunca fue puesto en estado de indefensión. Argumenta que el contribuyente conocía la obligación de informar mediante el módulo Da Vinci la información referente al Libro de Compras y Venta IVA, cumpliendo la regulación especial emitida al respecto con anterioridad a la comisión de la contravención y sobre la competencia de la Administración Tributaria de verificar el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes.

5.5. Incorrecta Aplicación del art. 28-b) y e) de la L. N° 2341, con Respecto a la falta de fundamentación del Acto Administrativo.

Explica que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/15 cumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, conforme establece la Resolución Normativa de RND N° 10-0037-07 modificada por la RND N° 10-0030-1 (Normativa vigente al momento de emitir los actos administrativos) aduciendo que por ese motivo no corresponde la aplicación del art. 28-b) y e) de la L. N° 2341. Más aun cuando las disposiciones del procedimiento administrativo y demás normas de la Ley de Procedimiento Administrativo, solo son aplicables a falta de disposición expresa, en virtud del art. 74-1) de la L. N° 2492 (título V del CTB).

Continua abundando al respecto cuando indica que de la revisión de los actos administrativos tributarios, se advierte que IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyentes Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10.0047.05, N°10.0016.07, N° 10.0032.07, N° 10.0037.07, N° 10.0022.08, N° 10.0004.10 y N° 10.0030.11 que fueron transcritas y se encuentran en el contenido del acto administrativo, haciendo evidente que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2015 cumplan con todos los requisitos de validez, porque especificaron e identificaron la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, por lo que establece que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio que clasifica al contribuyente como Newton no sería razón valedera para anular el acto. Siendo que este no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo.

Cuestiona la posición asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014995002300 de 28/04/2015 porque acudió de manera forzada a la Ley 2342 para anular el Acta de Infracción emitida en contra del contribuyente, sin tener argumento valedero para utilizar los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341 (LPA) concordantes con el art. 31 del D.S. N° 27113 (RLPA), máxime si se le otorgó al Sujeto Pasivo el derecho de presentar pruebas y acompañar los descargos pertinentes que crea conveniente a sus intereses, cumpliendo a cabalidad el art. 76 de la L. N° 2492.

5.6. De la Transgresión al Principio de la Verdad Material (art. 180 de la C.P.E. y art. 4-b) de la L. N° 2341)

Especifica que toda Autoridad está obligada a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa sólo a los hechos y circunstancias; es decir que debe dar prevalencia a la verdad, a la realidad los hechos, no admite medias verdades.

Se refiere a lo manifestado por la S.C. Plurinacional N° 1414/2013-R de 16 de agosto de 2013 y complementado por la S.C. Plurinacional N° 0713/2010-R de 26 de julio sobre la previsión del art. 189-I de la C.P.E. en cuanto a la Verdad material y la primacía de la realidad de los hechos.

Contextualiza el concepto de verdad con otros valores y principios y puntualiza que durante el procedimiento sancionador, la Administración Tributaria buscó la verdad material conforme dispone el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), normativa citada que establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, concordante con lo dispuesto por el art. 3 del D.S. N° 26462 que expresa al principio rector de verdad objetiva o material. Con esos argumentos sostiene que la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. se encontraba obligada a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton.

Resultando que la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci –LCV se generó con la vigencia de la Resolución Normativa de Directorio 10.0047.05 y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta de la contribuyente contravino las normas tributarias especificadas e identificadas en el Auto Inicial de Sumario Contravencional y la Resolución Sancionatoria, de donde infiere que la sanción impuesta por la administración Tributaria fue correcta. En dicha consecuencia el procedimiento sancionador llevado a cabo por la Administración Tributaria fue suficiente para acreditar la verdad material y en ese sentido la Autoridad General de Impugnación Tributaria se equivoca cuando interpreta una vulneración al derecho debido proceso y el derecho a la defensa, por el simple hecho de no haberse consignado la RND N° 10-0023-10 de 10 de octubre de 2010, pretendiendo aplicar lo previsto en el art. 115-II y el art. 117-I de la C.P.E.

Petitorio.

Por todo lo expuesto solicita declarar Probada la Demanda Contencioso Administrativa y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0555/2016 de 23 de mayo de 2016.

I.2. La Autoridad General de Impugnación Tributaria – se apersona y responde negativamente a la demanda contencioso – administrativa.

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la Demanda Contenciosa – Administrativa interpuesta por la Agencia Adventista para el desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA Bolivia, de fs. 83 a 100.

Responde Negativamente la Demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra fundamentada y motivada responde negativamente la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos:

Con referencia a los puntos 5.1 y 5.2 del memorial de demanda, destaca que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al ser un ente que administra Justicia Tributaria, vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria entre ellas, la emitida por la misma administración Tributaria, según corresponda a cada caso, cuidando además de velar por la correcta aplicación de la normativa y los derechos que tiene el Estado respecto a las obligaciones que tiene el contribuyente, observando el que el debido proceso sea adecuadamente cumplido por la Administración Tributaria en estricta sujeción del principio de igualdad jurídica, cuidando de que no se cometa ninguna arbitrariedad.

Continua exponiendo que la Administración demandante, mal puede decir que en el presente caso la Instancia Jerárquica no observó el principio de legalidad y publicidad o que interpretó erróneamente la normativa, porque la AGIT se sujetó a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previstas en el art. 115 de la C.P.E., cuya garantía constitucional involucra el derecho a la defensa.

Hace hincapié respecto a lo establecido en los num. 6 y 7, del art. 68 de la L. N° 2492 (CTB) que dispone que el Sujeto Pasivo, tiene derecho “al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada, al libre acceso a las actuaciones y documentación que respalden los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados;

Hace referencia a las SS.CC. Nos. 0536/2014 de 10 de marzo y a la S.C. N° 0731/2010-R para hacer referencia a los principios que rigen la nulidad de los actos procesales, destacando el Principio de especificidad o legalidad, el Principio de finalidad del acto, el Principio de trascendencia, el Principio de convalidación, normativa y jurisprudencia que solicitan se tome en cuenta en el presente caso. Por cuanto aduce que de la revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001400995002300 de 28 de abril de 2015, se evidenció que dicho acto cita la RND N° 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, cuyo art. 1 dispone como objeto de dicha resolución Normativa, sic. “Establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, para todos los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO O RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la presente Resolución”; así también menciona el parág. I del art. 2 que determina tal Deber formal, para los Sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, determinando en el parág. II, de igual forma que los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRADO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, determinando en el parág. II, de igual forma que los sujetos Pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución; de donde constatan objetivamente, de la revisión del Anexo de la RND, que el NIT 1021557024, que corresponde a IRMA'S BOUTIQUE SRL., no se encontraba consignado en dicho anexo. Concluyendo que la referida normativa, no establece el deber formal por cuyo incumplimiento se sanciona a la Empresa Contribuyente. Aduce que la Administración demandante no puede afirmar que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001400995002300 de 28 de abril de 2015 cumple o contiene los requisitos de validez que exige la normativa vigente cuando de la simple lectura se puede corroborar que los mismos no fueron cumplidos toda vez que no citó la normativa que de manera específica estableció tal obligación para el sujeto Pasivo, haciendo notar que de la revisión del Auto Inicial se observó que consignaron como respaldo legal las RND N° 10-0047-

015, 10-0016-07 Y 10-0004-10 cuyas disposiciones se refieren de forma genérica al establecimiento, ampliación y ajuste del procedimiento para cumplir el deber formal del envío de la información de los libros de compras y ventas IVA A través del Módulo Da Vinci-LCV, salvo el caso de la RND N° 10-0047-05, que consigna en Anexo a aquellos contribuyentes que debían cumplir tal obligación a partir de la gestión 2005, entre los que no se encuentra el NIT de IRMA'S BOUTIQUE SRL, añadiendo a esto la confesión tácita que hubiese hecho el ahora demandante sobre este aspecto, cuando en el memorial de demanda señala sic. " el hecho de no haber establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 00170995002300 de 28/04/2015 y la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2005, la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0023-10, no contraviene al art. 168 de la L. N° 2462 (CTB)..."Hace notar que dicha Omisión se constituye en vulneración del derecho al Debido Proceso por falta de motivación legal y pondría en evidencia de manera objetiva e imparcial el estado de indefensión en el que el ente fiscal dejó al administrado. Reiterando lo que fue argüido por la Administración ahora demandante en su memorial, reconociendo que no señaló la normativa por la cual estableció el incumplimiento de la obligación del contribuyente lo que demostraría que la decisión tomada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria fue correcta y que no respondería a un simple formalismo como pretende tergiversar la administración demandante.

Dejando claro que la fundamentación o motivación del acto, es decir, la explicación de causales que llevan a la administración a crear derechos o limitarlos, favorecer o sancionar a los Administrados (contribuyentes), constituye un elemento fundamental de la garantía del Debido Proceso, reconocida en el art. 115 y ss., de la C.P.E. y el art. 68 del CTB. A modo de ilustrar el concepto, hace mención a la interpretación del Tribunal Constitucional respecto a la garantía constitucional del derecho a la defensa, efectuada en sus SS.CC. Nos. 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R. Señalando los elementos configurativos del debido proceso para luego destacar que la Administración ahora demandante no puede pretender que la AGIT, prescinda de la aplicación de lo dispuesto por el art. 36 de la L. N° 2341 (LPA), que señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

Sobre los puntos 5.3; 5.4 y 5.5 argüidos por la administración tributaria, la AGIT aclara que en el presente caso se identifica como punto de controversia, si el Auto Inicial del Sumario Contravencional, al ser un acto administrativo que da inicio a la sustanciación del Proceso Contravencional, contiene o no todos los requisitos que permiten que cumpla con la finalidad para el que fue emitido el referido acto, y no ocasione indefensión al Sujeto Pasivo. Considera bajo ese contexto que nuestro ordenamiento jurídico prevé que para que exista anulabilidad de un acto por infracción de una norma establecida en la Ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en el art. 36 –II de la L. N° 2341 (LPA), aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la L. N° 3092 (Título V del CTB) es decir, que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

La AGIT luego de la revisión y análisis de antecedentes evidenció:

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de 28 de abril de 2015, señala la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, cuyo art. 1 dispone como objeto de dicha Resolución Normativa "Establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para todos los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO O RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la Resolución; así como, en el parág. I, del art. 2, determina tal deber formal, para los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la Resolución, determinando en el parág. II, de igual forma que los Sujetos Pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la Resolución, deben presentar la información del Libro de compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la Resolución.

En el Anexo de la RND 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, se evidencia que el NIT 1021557024, correspondiente a IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. No se encuentra consignado en ésta, por lo que señala que dicha normativa, no establece el deber formal por cuyo incumplimiento se sanciona a la empresa contribuyente.

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, señala la inclusión realizada mediante la RND N° 10-0016-07, de 18 de mayo 2007, par. VI, en el art. 2 de la RND n° 10-0047-05 que determina: "VI. En caso de no existir movimiento en un determinado período fiscal, se deberá continuar presentando los archivos texto generados para el Módulo Da Vinci –LCV, antes que el NIT pase a estado inactivo, implicará la aplicación de la sanción referida en el art. 4 de la presente norma", dicha disposición establece casos excepcionales a la regla general de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci- LCV, y por tanto concluye; según los extremos expuestos, que No se adecuan a la conducta de la empresa contribuyente sancionada; otra razón por la cual dicha normativa no constituye un fundamento jurídico cierto y específico que sustente tal sanción.

El Auto Inicial de Sumario Contravencional, cita la RND N° 10-0004-10, de 26 de marzo de 2010, que en su art. 1 tiene por objeto reglamentar el procedimiento para la presentación de Declaraciones Juradas sin datos, a través del servicio habilitado en el sitio web denominado "Ofician Virtual" o alternativamente utilizando el servicio de SMS, así como, establecer el funcionamiento de la Oficina virtual para los sujetos pasivos y/o terceros responsables, y cuyo art. 15 dispuesto, que un mes después de la publicación de la misma los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas obligatoriamente debían presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV de la Oficina Virtual. De este análisis establece, que tampoco constituye normativa que hubiera establecido la obligación para la presentación de la Información de los libros de compras y ventas IVA a través del módulo DA VINCI –LCV, de manera específica al Contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L.

La RND N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, en su art. 1, determina ampliar el número de contribuyentes que utilizan el Portal Tributario para la presentación y pago de Declaraciones Juradas y Boletas de Pago, y en sus arts. 2 y 3 impone la obligación de presentar sus Declaraciones Juradas y Boletas de Pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internacional de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET) y,

Que la RND N° 10-0004-10, de 26 de marzo de 2010, a los contribuyentes específicamente identificados en el Anexo que forma parte de la citada RND, de cuya revisión evidencian que, el NIT 1021557024 de IRM'S BOUTIQUE SRL., se encuentra consignado dentro del listado correspondiente a la gerencia distrital Cochabamba; por lo que, dicha normativa se constituye en la disposición que determina específica y legalmente la obligación a la citada empresa contribuyente.

Manifiesta que de lo expuesto se puede observar que la Instancia Jerárquica efectuó minucioso análisis del contenido del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de lo que se evidenció el referido acto administrativo consigna como respaldo legal las rmd N° 10-0047-05, 10-0016-07 y 10-0004-10, cuyas disposiciones se refieren de forma genérica al establecimiento, ampliación y ajuste del procedimiento para cumplir el Deber Formal del envío de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci-LCV, observando que no contiene la RND N° 10-0047-05 que es justamente la que consigna en Anexo a los contribuyentes que debían cumplir tal obligación a partir de la gestión 2005, y entre los que no se encuentra el NIT de IRMA'S BOUTIQUE S.R.L., poniendo de esta forma en evidencia que la Administración Tributaria no fundamentó de manera correcta el Acto Administrativo, con el que inició el Sumario Contravencional, pues no citó la referida normativa, que es la que de manera específica establece tal obligación para el sujeto pasivo, en tal consecuencia la Instancia Jerárquica establece que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, incumple con los elementos esenciales del acto administrativo respecto a la causa y fundamento, previstos en los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341 (LPA), así como lo previsto en el inciso e) del sub num. 2-1. del num.2 del art. 17 de la RND N° 10-0037-07, en cuanto a la norma específica infringida; al haber omitido consignar la normativa que estableció a la empresa contribuyente, la obligación de presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci-LCV, lo cual vulnera el debido proceso y causa indefensión a la empresa contribuyente. Llegando de este modo a determinar que conforme lo establecido en el par. II. del art. 36 de la L. N° 2341 (LPA), se encuentra viciado de nulidad, toda vez que carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, que para el caso, es el Inicio de un proceso sancionador, dentro del cual el contraventor tiene el derecho a saber específicamente cuál es la norma que habría infringido por incumplimiento, dando lugar a que se le inicie un proceso sancionador, con lo que queda por demás demostrado que la Autoridad de Impugnación Tributaria, ha cumplido de forma idónea con la labor principal de ejercer justicia tributaria en resguardo del debido proceso cuando resolvió CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT – CBA/RA 0114/2016, de 02 de marzo de 2016. Aduce que la Instancia Jerárquica aplicó la norma vigente y las reglas del debido proceso, previstas en el art. 115 de la C.P.E. y el art. 68 del CTB. En ese marco a modo de ilustrar su interpretación cita la garantía constitucional (relacionada al derecho a la defensa) que vierte el Tribunal Constitucional mediante sus Sentencia 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R. concluyendo que no puede comprender como la Administración demandante puede pretender que la AGIT prescinda la aplicación de lo dispuesto por el art. 36 de la L. N° 2341 (LPA). Que señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

Sobre el punto 5-6.citado por la Administración Tributaria, referido al Principio de Verdad Material, la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene que no desconoce este principio, pues todo lo explicado precedentemente se efectuó en observancia de lo que previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo que establece que bajo el Principio de Verdad material la Administración Pública se investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil, así como también de lo que al respecto la S.C. N° 0173/2012 de 14 de mayo estableció.

Finalmente manifiesta que la Instancia Jerárquica, en procura de garantizar el debido proceso, vela no solamente porque toda prueba sea compulsada, sino también porque no existan vicios que hayan provocado indefensión del Sujeto Pasivo, siendo un deber verificar si los actos administrativos contienen o no la debida fundamentación o motivación respetando el Principio de Congruencia, requisito esencial que en el caso concreto no se cumplió, reitera que de la revisión de antecedentes y de la compulsada evidenció como un hecho concreto que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28 de abril de 2015, fue emitido sin consignar la norma específica que estableció de manera particularizada, la obligación para el sujeto pasivo.

Concluye indicando que de todos los argumentos vertidos por la Administración Tributaria ahora demandante, no se explica en ninguna parte de su demanda de qué manera la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurrió en vulneración de la normativa que refiere, solicitando se tenga presente lo establecido en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo.

Petitorio.

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0555/2016 de 23 de mayo de 2016.

Réplica de la Gerencia distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Ratifica in extenso la demanda Contencioso Administrativa con la presentación de la Réplica, argumentando nuevamente sobre los puntos ya expuestos en su demanda y remarcando sobre que la conducta contraventora de la contribuyente no ha sido objeto de discusión, no existiendo prueba de descargo suficiente para desmerecer la sanción impuesta por el ente fiscal, señalando que la verdad material demuestra la no presentación de la información del libro de compras y ventas IVA, a través del Software Da Vinci LCV, correspondiente a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Reitera lo alegado en su respuesta a la Demanda Contencioso Administrativa, y hace énfasis en señalar que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, fue emitido sin considerar dentro de su fundamento legal, la norma específica que estableció de manera

particular, la obligación para IRMA'S BOUTIQUE S.R.L., de presentar la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci – LCV, omisión que considera vulneración al derecho al Debido proceso.

Autos para sentencia.

Transcurrido el plazo legal, mediante proveído de 19 de enero de 2017 a fs. 123., se decreta Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Analizada la prueba que acompaña al recurso, los fundamentos esgrimidos tanto por la Entidad demandante, como por la AGIT, es posible señalar:

Que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la C.P.E. y a las Leyes, y tiene el deber de observar la normativa Tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la L. N° 2492 CTB; L. N° 2341 LPA; D.S. N° 28247 DS N° 27113 sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la seguridad jurídica correspondiente.

En coherencia con la Sentencia N° 0070/2010-R de 03 de mayo, del Tribunal Constitucional, que determina (sic.) en el marco de la C.P.E., la Seguridad Jurídica es un principio rector del Ordenamiento Jurídico y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: "La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir leyes, cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho" (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la C.P.E., buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la ley fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad.

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la C.P.E. y referido en la S.C. N° 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: "el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

En ese contexto, en el presente caso, sobre lo impetrado por la entidad recurrente:

5.1. Del Incumplimiento del deber Formal desde la perspectiva Tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad).

La facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el Ordenamiento Jurídico Nacional, y debe garantizar un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, es el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable Jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus salas especializadas.

Por su parte el Tribunal Constitucional ha establecido jurisprudencia sobre el Principio de Legalidad que se encuentra relacionado con el Debido Proceso, es así que en la S.C. N° 0287/2011-R de 29 de marzo, estableció que "El debido proceso, es el derecho de toda persona a un proceso justo, ante el juez natural previamente determinado, proceso que deberá ser llevado a cabo sin dilaciones de una manera equitativa a procesos instaurados a sus pares, dentro del cual se garantice al administrado o procesado la certeza de una notificación con la totalidad de la sindicación a efectos de una defensa efectiva, permitiendo ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, presentar las excepciones que correspondan a criterio suyo, sobre las cuales en todos los casos deberá existir pronunciamiento expreso del Tribunal o autoridad a cargo del proceso disciplinario" el, Dichos razonamientos fueron reiterados por la S.C. N° 0498/2011-R de 25 de abril, en la que se señaló que: "El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial, en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta '...La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una esencia diferente a la del derecho penal general y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal'. (García de Enterría, E. y Fernández, T. R., Curso de derecho administrativo, II, Civitas, Madrid, 1999, página 159)". El contenido jurisprudencial anotado, fue reiterado por las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0140/2012, 0143/2012, 0169/2012 y 0851/2012, entre muchas otras.

En concordancia con lo señalado por la Administración Tributaria, podemos establecer que el Principio de Legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, como el de taxatividad, referido a la especificidad de la norma procesal, e implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencia jurídicas. Como bien señala la Administración en su memorial de demanda Contencioso Administrativa, la taxatividad debe estar referida a lo que la norma establece para su cumplimiento y para su sanción.

Por su parte el Principio de publicidad al que se refiere la demanda, se sustenta en el conocimiento de la Normativa Tributaria que debe ser de conocimiento general y no se puede alegar desconocer la norma para enmendar o prescindir de una obligación tributaria.

5.2 Errónea interpretación o aplicación equivocada del art. 70-11) y 162 de la L. N° 2492, los arts. 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05, y los arts. 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables a la recurrente en su calidad de Sujeto Pasivo Newton.

En el caso concreto, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del incumplimiento de los deberes impositivos, y se señala además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014995002300 de 28 de abril de 2015, se puede advertir que en dicho Auto se cita la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005. Disposición que contiene un Anexo al que deben sujetarse los Contribuyentes que se encuentren mencionados en él y se han considerado resto, a objeto de cumplir con la norma señalada. De este Anexo a la Resolución se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el N° 1021557024 correspondiente a IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. Por tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional utilizó como fundamento una norma que no correspondía al Contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de Deberes Formales.

Si bien es cierto que todos los ciudadanos tenemos la obligación de conocer las normas nacionales, y las tributarias cuando somos contribuyentes, no es menos cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la norma dice textualmente "art. 2.- (Deber Formal) I. Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, que vienen presentando la información mediante el Software del Libro de Compras y Ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución.

II. Los sujetos pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución.

En concordancia con el principio de legalidad la C.P.E. en su art. 14-IV dispone sic. "En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban".

Asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 en su art. 3 establece que: "Los contribuyentes señalados en el Anexo de la presente Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Venta Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internet, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010", en ese marco y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

En síntesis, se puede advertir que los actos administrativos analizados ut supra al no consignar la normativa por la cual la sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión a la recurrente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamentó legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del art. 36-II de la L. N° 2341 LPA, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la L. N° 2492, concordante con el art. 55 del D.S. N° 27113 RLPA, determinó la Anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03 de septiembre de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, a fin de que la entidad recurrida emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente confirmado por la instancia jerárquica.

Es así que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamentó la Resolución de Recurso Jerárquico, precautelando el Derecho del Contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el Debido Proceso.

5.3. La Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación del Instituto de la anulabilidad (art. 36 de la L. N° 2341).

5.5. Incorrecta aplicación del art. 28-b) y e) de la L. N° 2341, con respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo.

A fin de resolver el objeto de controversia se debe comenzar señalando que la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 del Cód. Trib., establece 2 tipos de nulidades, la nulidad absoluta (art. 35 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y la nulidad relativa o anulabilidad (art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo.

De igual forma, conforme refiere el art. 36-II de la L. N° 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo.

Sobre la materia de nulidades, éste Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala: "No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad

cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.". Criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas."

El Auto Inicial del Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28 de abril de 2015, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso Administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente Proceso Contencioso Administrativo, en ese marco, el razonamiento de la AGIT en su Resolución Jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el pár. II del art. 36 de la L. N° 2341 es correcto. Toda vez que se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la Ley para cumplir con su objetivo. Dejando al Contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el auto inicial de Sumario Contravencional no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341. Por permisión del art. 5-II del CTB.

b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable;

e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente art.; y,

En el caso, el Auto Inicial de Sumario Contravencional que da origen a la Resolución Sancionatoria N° 18-3594-15, considera los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción.

Aplicando el art. 168-I del Cód. Trib. sic. "Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a 15 días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de 20 días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho".

La propia Administración Tributaria en su Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, dispone que el Auto Inicial de Sumario Contravencional debe contener como mínimo "Acto u Omisión que origina la Contravención y norma específica infringida", lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia.

De donde podemos aseverar que la Resolución de Recurso Jerárquico efectuó correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión a la empresa contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención a la contribuyente.

La Administración Tributaria en su fundamentación respecto al instituto de la anulabilidad, sostiene que sic. "Bajo el argumento de la Resolución Jerárquica y su parte resolutive, se tendría que volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) consignando la RND N° 10-0023-10, pero nuestra pregunta es en que cambiaría y ¿Qué procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando? La respuesta es obvia, ninguno ya que el incumplimiento a deber formal existió y existe; en el mismo momento en el que el contribuyente no efectuó el envío de los libros por el modulo Da Vinci LCV".

Al respecto cabe recordar a esta instancia Administrativa que la Ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el Principio de sometimiento pleno a la ley: La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; sino lo hiciéramos estaríamos yendo contra el Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

5.4. Interpretación errónea de los arts. 115 y 117 del C.P.E. con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.

Art. 115.

I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

Art. 117.

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.

El art. 115 de la C.P.E. en su par. I. claramente prescribe que toda persona será protegida oportuna y efectivamente, en el caso presente la AGIT, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la Administración Tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnera su derecho a la defensa. Por lo que la Resolución emitida contiene todos los fundamentos válidos para aplicar ambos artículos de la Constitución.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 11 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano - Secretario de Sala.



106

**Rosalin Berrios Urquieta c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 1515 a 1518, subsanada a fs. 1533, interpuesta por Rosalín Berrios Urquieta, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria; la Resolución Jerárquica N° 00111/2016, de 12 de febrero, copia que cursa de fs. 1483 a 1500, contestación a la demanda de fs. 1570 a 1577, los antecedentes del proceso, todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes Administrativos del Proceso.

De una lectura minuciosa del escrito de demanda, el cual fue contrastado con los antecedentes cursantes en el expediente, se acreditan los siguientes antecedentes administrativos:

a) La Administración Tributaria, emitió la R.D. N° 17-000299-15 de 3 de junio, mediante la cual de oficio determinó sobre base cierta los egresos y sobre base presunta determinó los ingresos, con relación a la contribuyente Rosalín Berrios Urquieta, estableciendo los siguientes montos:

- 311.692 UFVs, por concepto de Tributo Omitido, Intereses y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales del IVA, IT e IUE, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011.

- 341.167 UFVs, correspondientes a la sanción por Omisión de Pago, con una multa del 100%, sobre el Tributo Omitido, conforme lo previsto en el art. 165 de la L. N° 2492. Sumando ambos montos, hacen en total 652.859 UFVs.

b) Contra esta decisión la contribuyente interpuso recurso de alzada, manifestando que: b.1; el 03 de junio de 2015, presentó a la Administración Tributaria solicitud de rectificatoria de sus Declaraciones Juradas, correspondientes al IVA, de los periodos mayo, noviembre y diciembre de 2011, mismas que no fueron consideradas bajo el argumento que ya se había emitido la Resolución Determinativa y que las mismas no contaban con Resolución Administrativa que las apruebe; b.2; tampoco valoró la Administración Tributaria la prueba de reciente obtención presentada el 5 de junio de 2015, antes que se notifique a la contribuyente con la Resolución Determinativa, consistente en facturas emitidas en la gestión 2011, faltantes y gestiones siguientes, "porque se consideró que no eran de reciente obtención y fueron presentadas fuera del plazo otorgado en la Vista de Cargo; b.3. Indicó que los gastos operacionales establecidos en el Estado de Resultados, según fiscalización de Bs 107.045.69; fueron subvaluados, ya que el importe correcto es de Bs 153.043.04; porque no fueron considerados injustificadamente los gastos de "seguros SOAT y gastos de imprenta", que totalizan Bs 44.461.35; También se determinó como gasto no deducible los pagos por multas por incumplimiento a tributos de Bs 1.536.- cuando dicho importe ya fue ajustado en el Estado de Resultados como gasto no deducible para el cálculo de la base imponible del IUE.

c) La Administración Tributaria respondió al recurso de alzada en los siguientes términos: c.1. "En relación al Ingreso Omitido, la contribuyente hizo una mala interpretación de los procedimientos aduaneros, al no considerar que el Ingreso Omitido se obtuvo de la diferencia entre el monto señalado por la agencia despachante y lo declarado como Crédito Fiscal y el IUE, aclaró que las acciones de la administración tributaria, por estar sometida a la Ley se presumen legítimos de acuerdo al art. 65 de la L. N° 2492"; c.2. "Respecto a las pólizas de importación presentadas por la contribuyente como prueba de reciente obtención, aclaró que fueron consideradas como gasto deducible dentro del Estado de Resultados y al no presentarse durante el trabajo de campo de la fiscalización, no fueron consideradas como parte de las compras para la determinación del costo de mercadería vendida"; c.3. "En cuanto al crédito fiscal reclamado por la contribuyente, mediante la solicitud de rectificatoria de sus Declaraciones Juradas, de los periodos mayo, noviembre y diciembre de 2011, indicó que la Administración Tributaria no las consideró en virtud a que las rectificatorias surten efectos legales una vez aprobados mediante Resolución Administrativa, por este motivo no pudo tomarse como prueba de reciente obtención"; c.4. "Aclaró que el importe de la omisión de ingresos se cargó directamente al periodo diciembre de 2011, para no perjudicar a la contribuyente, ya que el importe por el mantenimiento de valor e intereses sobre el monto determinado, le hubiese afectado mucho más; c.5. Respecto de: "...los gastos operacionales referidos al pago por Seguros SOAT y gastos de imprenta, establecidos en el Estado de Resultados, fueron tomados en cuenta, y en aplicación del art. 14 del D.S. N° 24051, se determinó como gasto no deducible las erogaciones por multas por incumplimiento a tributos".

d) La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), emitió la Resolución de Alzada N° 0300/2015 de 17 de noviembre, en la cual se asumió los siguientes criterios: d.1. Respecto a la valoración de los proyectos de rectificatoria de las Declaraciones Juradas IVA, Form. 200, presentadas antes de la notificación con la Resolución Determinativa, refiere que "respecto a la valoración de los proyectos de rectificación de las Declaraciones Juradas IVA Form. 200, no se evidencia omisión de la Administración Tributaria que merezca el saneamiento procesal; toda vez que los documentos presentados únicamente expresaban entonces una intención de rectificar que carecían de efectos tributarios, pues aún no se habían aprobado por la Administración Tributaria, aprobación que tiene un procesamiento independiente al procedimiento de determinación de oficio"; d.2. Respecto a la inexistencia de Ingresos Omitidos por Declaraciones Únicas de Importación no declaradas, refiere: "...las Declaraciones Juradas Rectificadas en el IVA Forms. 200 de los periodos mayo, noviembre y diciembre 2011, aprobadas mediante R.A. N° 23-000358-15, no desvirtúan la omisión de ingresos observada, ya que regularizan DULs no extrañadas por la Administración Tributaria y que no dan lugar al reparo determinado. Asimismo la recurrente no presentó las facturas de ventas de periodos posteriores a la gestión fiscalizada que correspondan a las DULs observadas, para desvirtuar la omisión de ingresos, no obstante fueron requeridas por esta instancia para establecer la verdad material de los hechos, carga de prueba que correspondía a fin de hacer valer sus derechos...". En mérito de este antecedente, mantiene firme y subsistente la deuda tributaria determinada por omisión de ingresos y su correspondiente sanción por omisión de pago, respecto al IVA e IT.

Respecto a la omisión de ingresos establecidos en el IUE por pólizas de importación no declaradas, conforme lo expuesto anteriormente, también se mantiene firme y subsistente los cargos determinados por este concepto; d.3. Respecto a los gastos operacionales: "...es evidente que por error no se sumó el importe de Bs 44.461.35; correspondiente a los gastos de seguros DULs, SOAT y de Imprenta, consecuentemente corresponde reducir este importe de la base imponible para la determinación de la utilidad imponible de la gestión 2011.

Con estos argumentos la ARIT dispuso revocar parcialmente la R.D. N° 17-000299-15 únicamente en relación a: "dejar sin efecto la deuda tributaria determinada por IUE en un importe de 8.365.- UFVs por concepto de tributo omitido e interés de los periodos enero a diciembre de 2011, así como su correspondiente sanción por Omisión de Pago de 6.349.- UFVs" manteniendo firme y subsistente los demás montos, es decir que:

- De las 311.692.- UFVs que eran en su origen, por concepto de Tributo Omitido, Intereses y Multas por Incumplimiento de Deberes Formales del IVA, IT e IUE, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, se redujeron a 303.327 UFVs.

- De las 341.167.- UFVs, que eran en su origen, correspondientes a la sanción por Omisión de Pago, con una multa del 100 %, sobre el Tributo Omitido, se redujo a 334.818.- UFVs. Sumando ambos montos, hacen en total 638.145.- UFVs.

e) Contra esta decisión la contribuyente interpuso Recurso Jerárquico y la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 00111/2016 de 12 de febrero de 2016, resolviendo confirmar la decisión asumida por la ARIT.

En mérito a estos antecedentes, la parte actora interpuso demanda Contenciosa Administrativa, contra la AGIT, argumentando lo siguiente:

1. Los arts. 47, 92, 93, 95 y 100 de la L. N° 2492, disponen que la Administración Tributaria puede realizar la fiscalización en la forma planificada, sin embargo el art. 44 de la misma norma legal hace referencia a las "circunstancias en las cuales se debe realizar la determinación sobre base presunta, situación que no fue considerado por la Administración Tributaria, habiendo realizado los siguientes cálculos":

Detalle	Cantidad pólizas no declaradas	Precio promedio unitario	Importe total determinado	Importe por compras DD.JJ.	Importe compras DD.JJ. rectificadas	Compras reconocidas R.A. 23-00035815 SIN
Marzo/2011	140	3.137,40	439.236			
Mayo/2011	492	3.137,40	1.543.600,80	485.068,00	1.935.553,00	1.450.485,00
Noviembre/2011	33	3.147,40	103.534,20	2.236.392,00	2.264.184,00	27.792,00
Diciembre/2011	110	3.147,40	345.114,00	2.467.136,00	2.698.659,00	231.523,00

	775		2.431.485,00			1.709.800,00
--	-----	--	--------------	--	--	--------------

2. Refiere la parte actora que injustamente se habrían omitido las rectificaciones realizadas a las "... declaraciones juradas de mayo, noviembre y diciembre de 2011, al justificar las 775 pólizas y ser validadas las mismas mediante R.A. N° 23-000358-15, las 775 pólizas dejaron de ser compras no declaradas, incrementándose el crédito fiscal, ya que dentro de su solicitud se verificó que éstas adquisiciones fueron debidamente facturadas...".

3. Seguidamente manifiesta: "conforme se tiene de las actas labradas por la fiscalizadora...no correspondía hacer cálculos sobre base presunta y peor aún sancionar con el 100 %, ya que no existe ningún ingreso omitido por compras no declaradas, sino que por error involuntario las 775 pólizas como compras no declaradas, fueron contabilizados para disminuir el IUE, conforme se evidencia de la documentación contable que se adjunta. Esta mala aplicación de la norma legal provocó que se determine los siguientes adeudos: 303.327 UFVs por tributos omitidos, intereses y multa por incumplimiento a deberes formales del IVA, IT e IUE y 334.818 UFVs, correspondiente a multa de 100 % sobre tributo omitido".

4. "...las facturas entregadas conforme señala la Resolución Jerárquica N° 0111/2016 en sus págs. 29, 30 y 31 señalan el número de pólizas a las que corresponden; por lo que la fiscalizadora teniendo el reporte de la Aduana Nacional y las copias de facturas del referido negocio, fácilmente podía elaborar un papel de trabajo que muestre en Base Cierta la percepción real de los ingresos, situación que no ocurrió, omitiendo procedimiento y fácilmente opto por trabajar en Base Presunta las diferencias...".

5. En conclusión la parte actora refiere que la AGIT no habría valorado la prueba aportada, especialmente la R.A. N° 23-000358-15, correspondiente a la rectificación de las declaraciones juradas de mayo, noviembre y diciembre de 2011, incrementando las compras que fueron consideradas no declaradas en esos periodos. Las diferentes resoluciones administrativas, como ser la Vista de Cargo, Resolución Jerárquica, todas refieren que la fiscalizadora habría calculado los ingresos omitidos en Base Presunta, infringiendo lo establecido en el art. 44 de la L. N° 2492, determinando ingresos omitidos por compras no declaradas, hecho subsanado mediante las Declaraciones Juradas Rectificadoras, que corrigen el involuntario descuido.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda en todas sus partes y deje sin efecto la Resolución Jerárquica. La parte actora identificó como tercero interesado al Servicio de Impuestos Nacionales de la Gerencia Distrital de Chuquisaca. La referida demanda, fue admitida mediante auto de fs. 1536

La AGIT contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 1570 a 1577.

El tercero interesado se pronuncia a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 1585 a 1589. La parte actora no ejerce la facultad de poder presentar su réplica, consiguientemente tampoco correspondía la dúplica, actos procesales que no implican vulneración al debido proceso. A fs. 1593 se dispone Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda Contenciosa Administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que a criterio de la parte actora, en las diferentes instancias de impugnación administrativa, como ser la ARIT y la AGIT, no sé habría valorado la prueba aportada, especialmente la R.A. N° 23-000358-15, correspondiente a la rectificación de las Declaraciones Juradas de Mayo, Noviembre y Diciembre de 2011, incrementando las compras que fueron consideradas no declaradas en esos periodos. Las diferentes resoluciones administrativas, como ser la Vista de Cargo, Resolución Jerárquica, todas refieren que la fiscalizadora habría calculado los ingresos omitidos en Base Presunta, infringiendo lo establecido en el art. 44 de la L. N° 2492, determinando ingresos omitidos por compras no declaradas, hecho subsanado mediante las Declaraciones Juradas Rectificadoras.

Teniendo presente la naturaleza de un proceso Contencioso Administrativo, el expediente se constituye en el medio idóneo para acreditar la verdad material de los hechos, en mérito a que el mismo contiene los diferentes actuados procesales oportunamente activas por los diferentes sujetos procesales, con la finalidad de acreditar o desvirtuar sus respectivas pretensiones, a ello se suma el hecho que toda disposición legal contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto, consiguientemente la materialización de la misma, únicamente se efectiviza aplicando la referida disposición a un caso concreto.

En mérito de lo manifestado, siendo evidente la complejidad fáctica administrativa procesal de la presente controversia, lo previsto en el art. 1 de la L. N° 2492 que dispone: "Las disposiciones de este código establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario", a continuación procedemos a precisar conceptos jurídico-tributarios y determinados actos procesales:

1. Respecto a la determinación sobre Base Cierta y Base Presunta. La Base Imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo. Se define como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones: de una parte, es la medida del hecho imponible, por lo que, si ha sido correctamente establecida debe ser congruente con el hecho imponible y de otra, sirve como

plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la cuota del tributo. Los métodos para la determinación de la base imponible pueden ser directos o indiciarios; los primeros toman para su cálculo datos reales y actuales; los segundos atienden a indicios y a presunciones.

El art. 42 del CTB, establece que: "Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar". Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 del CTB, que señala: La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

a) Sobre Base Cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, consiguientemente, la determinación sobre base cierta parte del principio de la información, datos y pruebas que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, de tal forma que le permita establecer y demostrar efectivamente los resultados de una determinación, información que puede ser obtenida mediante el contribuyente y también de terceras personas o agentes de información establecidos por ley, inclusive de su propia labor investigativa con el fin de obtener pruebas sobre los hechos imposables ocurridos, que demuestren de manera fehaciente y sin ninguna duda la realización de los hechos generadores de la base imponible y permitan establecer su cuantía, sin que la eficacia de su potestad fiscalizadora se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente; y.

b) Sobre Base Presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, estableciendo el art. 44 de dicho código, que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre Base Presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre Base Cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1) Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes; 2) Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este código; 3) Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización; 4) Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas; 5) Otras circunstancias previstas; 6) Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

El art. 68 del CTB, al referirse a los derechos del sujeto pasivo, en su num. 7 refiere: "A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución".

En plena concordancia con lo manifestado el art. 76 del mismo CTB, señala que "... en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos", en una interpretación extensiva de este precepto jurídico, se asume que la carga de la prueba no es aplicable únicamente al sujeto pasivo, sino también a la Administración Tributaria quien en mérito al principio de verdad material, tiene no solo la obligación, sino los mecanismos técnicos y administrativos suficientes para acreditar la verdad histórica de los hechos, el cual está por encima de la verdad formal.

2. Respecto a las normas que rigen en la interposición de la prueba, su admisión y apreciación en los procedimientos de impugnación en los actos administrativos tributarios. El art. 200 del Cód. Trib., determina: "Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 de 23 de abril a los siguientes...".

El inc. d) del art. 4 de la L. N° 2341 hace referencia al principio de verdad material, refiriendo que: "La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil". Se debe tener presente que el principio de verdad material tiene raíz constitucional, conforme lo establece el art. 180-I de la C.P.E., a su vez el art. 30-11 de la L.O.J., lo define en los siguientes términos: "Obliga a las autoridades a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa sólo a los hechos y circunstancias, tal como ocurrieron, en estricto cumplimiento de las garantías procesales".

Si este principio se aplica objetiva y razonablemente, los resultados serán positivos. Es contrapuesto al principio de la verdad formal; en un procedimiento administrativo o judicial, la autoridad competente debe juzgar de acuerdo con las pruebas aportadas al proceso, las que, a su vez, tienen que limitarse sólo a los hechos controvertidos en que haya quedado trabada la litis. Empero obliga a jueces a no subordinar el valor justicia a formalismos y ritualismos procedimentales; En caso que los elementos probatorios que las partes suministren al juzgador no sean suficientes para formular una resolución adecuada, podrá la autoridad judicial procurárselos de oficio, de tal manera que llegue a una objetiva determinación y al conocimiento y comprobación de los datos que debe tomar en consideración. En aplicación de este principio la jurisprudencia constitucional está orientada hacia el logro de la justicia material frente a la justicia forma, es decir obliga a los jueces a que en la sustanciación y resolución de un proceso judicial, orienten su accionar a que impere la norma sustantiva frente a una norma procesal -lo sustancial tienen mayor valor que lo formal-, este principio previsto en la norma constitucional es de aplicación imperativa tanto en los procesos judiciales y administrativos. Si la resolución no se ajusta a los hechos materialmente verdaderos, esta podría estar viciada por esa sola circunstancia.

La S.C. N° 0713/2010 de 26 de julio indica: " El ajustarse a la verdad material, genera la primacía de la realidad de los hechos sobre la aparente verdad que pueda emerger de los documentos; aplicando ese principio debe prevalecer la verificación y el reconocimiento de estos, sobre el conocimiento de las formas...". En esa perspectiva en lo que se refiere a la prevalencia del derecho sustantivo sobre el derecho adjetivo la S.C. N° 164/2010 de 15 de octubre, dispuso: "...el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desprende del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado democrático de derecho y que se encuentra consagrado por el art. 8-II de la C.P.E., pues en mérito a éste los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180-I de la C.P.E., que ha

consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de verdad material, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones y también a la justicia constitucional”.

3. En el caso concreto, se debe tener presente que la Administración Tributaria, ejerciendo la facultad prevista en el art. 100 de la L. N° 2492, emitió la Orden de Fiscalización N° 14990100034 de 30 de enero de 2014, con la cual se notificó a la contribuyente el 18 de febrero de 2014 con alcance al IVA, IT e IUE, correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011.

La contribuyente Rosalín Berrios Urquieta, a consecuencia de la referida Orden de Fiscalización, presentó documentación de descargo, que fue oportunamente solicitada por la Administración Tributaria mediante Requerimiento F-4003 N° 14100900005 de 13 de febrero.

El 13 de febrero de 2015 la Administración Tributaria emitió el Informe de Actuación 000306/2015, según el cual como resultado de la fiscalización y en base a las Declaraciones Juradas IVA, IT e IUE y Estados Financieros presentados por la contribuyente y extractadas por la BDC-SIRAT 2, Libros de Compras y Ventas IVA, Copias de Notas Fiscales emitidas, LCV-IVA módulo Da Vinci de sus proveedores e información de terceros (Aduana Nacional de Bolivia), determino impuestos omitidos por IVA, IT e IUE, ajustando la base imponible sobre Base Presunta en cuanto refiere a ingresos y sobre Base Cierta en lo que respecta a compras y gastos, correspondiente a la gestión 2011.

Luego de varios actos administrativos, como ser la emisión de la Vista de Cargo, la Administración Tributaria, emitió la R.D. N° 17-000299-15 de 03 de junio de 2015, con la que notificó personalmente a la contribuyente el 08 de junio de 2015.

De una revisión minuciosa de los antecedentes administrativos en relación a la determinación de la base imponible, respecto a los ingresos, mismos que se hicieron sobre Base Presunta, es evidente que en la etapa de fiscalización la Administración Tributaria no tenía los documentos necesarios que permitan calcular los ingresos de la contribuyente, sobre base cierta e imperativamente se tuvo que realizar sobre base presunta, sin embargo de ello, no es menos cierto que la contribuyente Rosalín Berrios Urquieta en la misma fecha que se emitió la resolución determinativa, es decir el 03 de junio de 2015, presentó a la Administración Tributaria solicitud de rectificatoria de impuestos cursante a fs. 1482, con el siguiente contenido: “Ocurre señor Directora que conforme se acredita por la documentación adjunta, por errores involuntarios no atribuibles a mi persona, se presentaron incorrectamente los formularios del impuesto IVA correspondiente a los periodos mayo, noviembre y diciembre, todos de la gestión 2011, en los cuales se consignó de manera reducida mis compras afectando el crédito fiscal que me correspondía, motivo por el cual respetuosamente y al amparo del art. 12 de la L. N° 843...solicito...la rectificatoria de los referidos formularios de impuestos IVA..... (...)... solicito que la rectificatoria impetrada, sea ordenada a la brevedad posible, ya que dicha documental me es de vital importancia para asumir defensa y presentar prueba de descargo dentro el proceso de fiscalización que se viene afectando a mi NIT conforme la vista de cargo....”.

Consiguientemente en mérito al principio de verdad material, en un primer momento asume este Tribunal que la R.D. N° 17-000299-15 cursante de fs. 2 a 19 del anexo 1, fue emitida sin considerar el resultado de la solicitud de Rectificatoria respecto al IVA, correspondiente a los periodos mayo, noviembre y diciembre de 2011.

Es decir cuando la contribuyente fue notificada con la referida Resolución Determinativa, interpuso contra esta decisión Recurso de Alzada, cursante de fs. 63 a 70, del Anexo 1, siendo uno de sus principales argumentos de impugnación, el referido a que debe de tenerse presente el resultado de la solicitud de rectificación de Impuestos, situación que obviamente modificaría lo dispuesto por la referida Resolución Determinativa.

La indicada solicitud de rectificación de impuestos finalmente fue resuelta mediante R.A. N° 23-000358-15 de 07 de octubre de 2015, cursante de fs. 121 a 123 de Anexo 1, aprobando la misma disponiendo: “...que las DD.JJ. rectificatorias formularios 200, que como producto del incremento de compras se registró: Bs 1.935.533.- correspondiente a mayo; Bs 2.264.184.- correspondiente a noviembre y Bs 2.698.659.- respecto a diciembre, por importes de Pólizas en el Cód.026 en los periodos mayo, noviembre y diciembre de 2011, quedando saldo definitivo de Crédito Fiscal a favor de la contribuyente para el siguiente periodo de Bs296.065, correspondiente a mayo; Bs 78.828.- respecto a noviembre y 78.828.- correspondiente a diciembre.

La ARIT en 17 de noviembre de 2015 (es decir en fecha posterior), emitió la Resolución de Alzada N° 0300/2015, de 17 de noviembre, cursante de fs. 200 a 218 de Anexo 2 y conforme se explicó anteriormente en la presente resolución, esta instancia de impugnación no tomo en cuenta los nuevos datos a los cuales se arribó en el procedimiento de rectificación de declaraciones juradas, que reiteramos fue aprobado por R.A. N° 23-000358-15 de 07 de octubre de 2015, cursante de fs. 121 a 123 de Anexo 1, la ARIT únicamente tomo en cuenta lo referente a los gastos operacionales, revocando parcialmente los montos finales, contenidos en la Resolución Determinativa.

La contribuyente, contra esta decisión interpuso recurso jerárquico, cursante de fs. 262 a 263 del anexo 2, el cual fue resuelto por la AGIT mediante la Resolución Jerárquica N° 0111/2016 de 12 de febrero, en el punto xviii, refiere: “ ...en cuanto a los ingresos omitidos de Bs 957.170.80.- determinado por la Administración Tributaria sobre Base Presunta, señaló la contribuyente que con el fin de desvirtuar los ingresos omitidos por compras no declaradas, solicitó Rectificatoria de sus Declaraciones Juradas del IVA...en las que incrementa los aportes de las compras de los periodos mayo, noviembre y diciembre de 2011...(…)... lo que según entiende la contribuyente, demuestran que no omitió ingresos; por lo que solicita se deje sin efecto la base imponible del IVA, IT de Bs 957.170.- por supuesta omisión de ingresos que no se encontrarían respaldados con el DUI y se excluya el importe como ventas netas de Bs 832.738.- del Estado de resultados determinado por la Administración Tributaria”.

Al respecto la AGIT refiere: “ ...se colige que la única forma de desvirtuar la determinación sobre Base Presunta de ingresos omitidos (ingresos no declarados) por parte de la contribuyente, sería con la presentación de Facturas emitidas que correspondan a las pólizas de importación observadas por la Administración Tributaria como no declaradas, al respecto el 29 de junio de 2015 junto al memorial de Recurso de Alzada la contribuyente presentó DUI (Pólizas de Importación) que corresponden a los periodos fiscales marzo, mayo y noviembre de 2011; en la misma fecha, también presentó fotocopias simples y legalizadas de –varias facturas- emitidas en enero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2011, enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre,

noviembre, diciembre 2012, enero, marzo, mayo, julio y agosto de 2013; xxxiii empero la contribuyente no indicó específicamente qué factura y con qué DUIs se encuentran vinculadas, es decir que si bien presentó DUIs y Facturas de ventas que corresponden a diferentes periodos fiscales, no expuso la vinculación material que tendrá con las DUIs observadas, es decir que no aportó pruebas conducentes que permitan establecer la verdad material en cuanto a la determinación de ingresos omitidos, peque a que es la contribuyente la parte interesada en desvirtuar la pretensión de la Administración Tributaria”.

Finalmente precisar que la AGIT, concluye en confirmar la decisión asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

En mérito de los diferentes actuados administrativos procesales, debidamente individualizados e incluso transcritos, se concluye en que la AGIT, ahora demandada, no llegó a valorar la amplia prueba documental presentada por la contribuyente, simple y llanamente por que la sujeto pasivo no específico que facturas estaban vinculadas con las diferentes DUIs, similar situación ocurrió con la Resolución de Alzada.

La manifestado por la AGIT, en la Resolución Jerárquica, es contrario al principio de verdad material, que conforme se fundamentó anteriormente es plenamente aplicable a los diferentes mecanismos de impugnación administrativa y también a los procesos judiciales, asimismo es contrario a uno de los derechos que el CTB reconoce a todo contribuyente, como es el previsto en el num. 7 del art. 68 de la L. N° 2492 que refiere: “A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución”.

También es contrario al principio de la carga de la prueba prevista en el art. 76 de la L. N° 2492 en mérito a que la misma entidad demandada reconoce y admite que la sujeto pasivo si aporó con determinada prueba documental de descargo, misma que no se llegó a valorar por no haber sido debidamente individualizada, argumento este que contrario al principio de accesibilidad, verdad material, oficiosidad y por ende debido proceso.

En una interpretación desde la Constitución y conforme a la Constitución, en su triple dimensión, se asume que el art. 68-7 de la L. N° 2492, obliga a la Administración Tributaria aplicar el principio de verdad material y el de oficiosidad, lo que implica realizar un análisis exhaustivo e individual de los diferentes medios probatorios que habría presentado la contribuyente, generando un adecuado ejercicio en favor de la contribuyente, respecto al derecho que tiene a una correcta valoración de su prueba documental de descargo misma que llegó a presentar en el caso de autos, aspectos estos que no pueden ser soslayados simple y llanamente con el argumento que anteriormente se transcribió y que fue citado por la AGIT, es decir por qué no se llegó a individualizar cuales son las facturas que estarían vinculadas a cada una de las DUIs.

Consiguientemente la Resolución Jerárquica, incurre en una incongruencia interna, toda vez que en reiteradas oportunidades hace referencia a que si se dio curso al principio de verdad material, previsto en el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo y que ahora tiene raíz constitucional, sin embargo de ello –como se llegó a acreditar- en relación a la valoración de la amplia prueba documental de descargo que presentó la contribuyente, con la finalidad de respaldar la Resolución de Rectificación de Declaraciones Juradas, correspondientes a los periodos de mayo, noviembre y diciembre de 2011, respecto al IVA, en forma indubitable la AGIT acude a la verdad formal, por encima de la verdad material, incurriendo de esta manera en una errónea interpretación y por ende aplicación del art. 76 de la L. N° 2492, en sentido que objetivamente si se acreditó en el caso de autos que la contribuyente, si cumplió con la carga de la prueba.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa cursante de fs. 1515 a 1518, subsanada a fs. 1533, en consecuencia deja sin efecto legal la Resolución Jerárquica N° 00111/2016, de 12 de febrero, copia que cursa de fs. 1483 a 1500. Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible- Secretario de Sala.



107

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 16-23 que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1217/2015 de 21 de julio, copia cursante de fs. 6 a 14; emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación a la demanda de fs. 59-66; el decreto de autos para sentencia de fs. 108; los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 31 de mayo de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Aníbal Gonzalo Salas Asín con el Acta de Intervención Contravencional 059/2012, de 31 de mayo la: "cual indica que la DUI C-6924, de 12 de octubre de 2005 elaborada por la ADA SALAS & CIA SRL, tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Héctor Salguero Catorceno como importador, ampara la importación del vehículo clase Automóvil, tipo Starlet, marca Toyota, combustible Diésel, (...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." . Seguidamente la referida Acta precisa que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del referido D.S. en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 30 de junio de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera de Pisiga el 01 de junio de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA SALAS & CIA SRL, representada por Aníbal Gonzalo Salas Asín, responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la empresa de Transporte Carretero "Trans Rafael & Asociados SRL", representada por Miguel Rafael Aranibar, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 05 de junio de 2012 ADA SALAS & CIA SRL, presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del acta de intervención contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 093/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Héctor Salguero Catorceno (importador), Aníbal Gonzalo Salas Asín (Despachante de Aduana) Miguel Rafael Aranibar (representante de la Empresa de Transporte) y Simón Choque Viza (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 093/2014, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-6924 de 12 de octubre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA SALAS & CIA SRL, imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; c) ADA SALAS & CIA SRL, contra esta resolución interpuso Recurso de Alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0302/2015 de 27 DE ABRIL, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 093/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La Administración Aduanera interpuso Recurso Jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1217/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alzada: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6924, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 093/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda Contenciosa Administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diesel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el año 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "al declarar erróneamente prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, (...)... no considero de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado que la comisión del ilícito de Contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir que estamos frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando en las calles de nuestro país de forma clandestina, causando un daño grave a la economía del Estado...".

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "...el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del CTB, excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continuada, no se limita sólo al hecho de internar mercadería no sujeta al régimen aduanero se considera como contrabando y permanece en el tiempo en ese mismo estado y para que cese esta situación deben regirse a lo dispuesto en los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, es más ni siquiera ha iniciado el cómputo para la misma".

Manifiesta que el transcurso del tiempo no legaliza, ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, consiguientemente no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño económico al Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica N° 1217/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 093/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 59 a 66.

La agencia despachante de aduanas SALAS & CIA SRL, en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificado, conforme se acredita a fs. 52 del expediente.

A fs. 92-93 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 104 a 107 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 108.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda Contenciosa Administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en las demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1217/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la Administración Aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso de autos:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificadorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 1.- (objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 2.- (prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c.c. de cilindrada, que utilizan diésel oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 – L.G.A.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 3.- (comisión técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular – GNV como combustible.

Art. 5.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 4.- (transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente Decreto Supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente Decreto Supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo expresamente transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la Administración Aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional N° 059/2012 de 31 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria 093/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la Administración Aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del Acta de Intervención Contravencional y consecuente Resolución Sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 12 de octubre de 2005, fecha en la que la Administración Aduanera Zona Franca Industrial Cochabamba, se validó la DUI C-6924, para nacionalizar el vehículo clase automóvil, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la Administración Aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, en fecha 31 de mayo de 2012 emita el Acta de Intervención Contravencional señalada precedentemente, notificada el 31 de mayo del mismo año, proceso contravencional que concluye el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: "El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado art., indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003 Código tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible."

En el caso de autos, la validación de la DUI C-6924 por la Administración Aduanera, fue el 12 de octubre de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 093/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Aduanera ya habían prescrito.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E. al que se refiere la Administración Aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se beneficien con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1217/2015 de 21 de julio fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1217/2015 de 21 de julio, cursante a fs. 6-14 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.
 Sucre, 25 de agosto de 2017.
 Ante mí: Abg. Ilegible - Secretario de Sala.



108

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
 Autoridad General de Impugnación Tributaria
 Contencioso Administrativo
 Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo, Diego Manuel Soria Guerrero y Pamela Villarroel Fernández en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0375/2015, de 27 de abril; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 58 a 66; el memorial de réplica de fs. 101 a 102; el escrito de dúplica de fs. 113 a 116; el decreto de autos para sentencia, a fs. 117, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes de hecho y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda Contenciosa Administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron los señores Rimy G. Villagómez Flores (Importador), Samuel S. Jaldin Fiorilo (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin), Jacqueline del Castillo Sánchez (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero Trueno S.R.L.), y Sandro Aranibar (Conductor del medio de transporte), está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181 incs. b) y f) de la L. N° 2492 (CTB).

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la agencia despachante de aduana mencionada, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de Transporte Carretero mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A. y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional en el presente caso no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del CTB, que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Que la AGIT, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Que al determinar la autoridad demandada prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I-II de la C.P.E., como principios que rigen la

administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E. debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes, “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 024/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 97), dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 58 a 66 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes se evidencia que, el 27 de septiembre de 2005 la ADA Jaldin validó la DUI C-5842, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en 30 de diciembre de 2014 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-024/2014, de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E. como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que se constituye en un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso, la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-5842 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 101 a 102, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 082/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente declaración única de importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho art. al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por Ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal, lo que –señala- no ocurrió.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen Diesel Oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución impugnada interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la aduana nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la aduana nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-024/2014, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 113 a 116, la entidad demandada, haciendo uso del derecho a la dúplica, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso la facultad para imponer sanción por la administración aduanera habría prescrito.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana Jaldin (fs. 52).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 12 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-082/2012, por la presunta comisión de Contravención por Contrabando, al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Rimy G. Villagómez Flores (Importador), Samuel S. Jaldin Fiorilo (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Jaldin), Jacqueline L. del Castillo Sánchez (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero Trueno S.R.L.), y Sandro Aranibar (Conductor del medio de transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 56 a 59 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la entidad aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-024/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el mismo documento citado, por encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005.

Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-5842 de 27/09/2005. También se establece responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero "Transporte Trueno S.R.L.". (fs. 80 a 90 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0375/2015, de 27 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-024/2014, de 22 de septiembre. (fs. 73 a 82 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio, la AGIT, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0375/2015, de 27 de abril; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5842, al no

haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-024/2014, de 22 de septiembre. (fs. 115 a 122 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin" en calidad de tercero interesado (fs. 52 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 117 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas "Jaldin", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el Diesel Oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-024/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere "al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado"; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (Resolución Sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que, la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se

razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la AGIT ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 27 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “Jaldin” validó la DUI C-5842 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpen o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 15 de junio de 2012 a la ADA Jaldin con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-082/2012, de 12 de junio, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-024/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E. está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la Entidad ahora demandante a través de la Resolución Sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas “Jaldin”, que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo, Diego Manuel Soria Guerrero y Pamela Villarroel Fernández en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1212/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



109

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1417/2015 de 03 de agosto, cursante de fs. 2 a 9, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 62 a 70, el decreto de autos para sentencia de fs. 102, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hicieron referencia a los siguientes antecedentes: a) El 29 de mayo de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, con el Acta de Intervención Contravencional 013/2012 de 16 de mayo "el cual indica que la DUI C-4328, de 07 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA H & B ASOCIADOS SRL., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial

de Cochabamba, consignando a Rimerth Paniagua Vidal, como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc...” Estableciendo que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del referido D.S. en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado el 31 de mayo de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA H & B ASOCIADOS SRL., representada por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, contrabando de la Empresa de Transporte Carretero “Camilo Sesto Yucra Herrera” representada por Camilo Sesto Yucra Herrera, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 31 de mayo de 2012 ADA H & B ASOCIADOS SRL., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del Acta de Intervención Contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 105/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Rimerth Paniagua Vidal (importador), Gloria Carlota Sánchez de Barrientos (Despachante de Aduana) Camilo Sesto Yucra Herrera (representante de la Empresa de Transporte) y Camilo Yucra Herrera (conductor), “al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 013/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-4328 de 07 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyo la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA H & B ASOCIADOS SRL., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 30 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero “Camilo Seste Yucra Herrera; c) ADA H & B ASOCIADOS SRL., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0423/2015 de 11 de mayo, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 105/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1417/2015 de 03 de agosto, resolviendo confirmar la Resolución de Alzada: “...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4328, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 105/2014”.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido Decreto Supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: “Que la producción nacional de diesel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país”.

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el año 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, “han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano”.

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT “...en la parte en que se menciona el hecho de que la acción y competencia de la AN habrían prescrito, para el presente caso, el vehículo en cuestión habría salido de zona franca, pese a ser prohibido, a la fecha en funcionamiento, al ser el mismo a diésel, sigue siendo subvencionado por el Estado y de acuerdo al art. 60 del CTB (...) El término de la prescripción se computara desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento de periodo de paga respectivo. En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, menos aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al vehículo, causando un daño grave a la economía del Estado...”.

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: “el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del Cód. Trib., excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continua y para el cese esta situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A.”.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1417/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 105/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 62 a 70.

De fs. 73 a 74 cursa la réplica correspondiente al actor y de fs. 100 a 101 la réplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 09 de febrero de 2017, conforme se acredita a fs. 102.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso

Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1417/2015 de 3 de agosto, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la Administración Aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso concreto:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1 (Objeto) El presente Decreto Supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 1.- (Objeto). El presente Decreto Supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible”.

Art. 3 (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente Decreto Supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c. c. de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 – L.G.A.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 3.- (Comisión Técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular – GNV como combustible.

Art. 5 (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente Decreto Supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente Decreto Supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la Administración Aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 013/2012 de 16 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 105/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la Administración Aduanera correspondía; es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente Resolución Sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 07 de septiembre de 2005, fecha en la cual la DUI C-4328, correspondiente al vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible Diésel, cilindrada inferior o igual a 4.000 cc se le validó para su ingreso, en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, motorizado que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la Administración Aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, en 16 de mayo de 2012 se emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha a los sujetos pasivos, proceso contravencional que concluye el 22 de septiembre de 2014, con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 105/2014, con la cual se notificó a los sujetos pasivos el 31 de diciembre de la misma gestión.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado art., indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003 Cód. Trib. Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.”

En el caso de autos, la validación de la DUI C-4328 por la Administración Aduanera, fue el 07 de septiembre de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 31 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 105/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 31 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Aduanera ya habían prescrito.

5. Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E. al que se refiere la Administración Aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasionen daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la Ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1417/2015 de 03 de agosto, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la Constitución Política del Estado en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1417/2015 de 03 de agosto, cursante de fs. 2 a 9 del expediente.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Mendéz.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible- Secretario de Sala.



110

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de recurso jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0431/2015, de 11 de mayo; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 83 a 91; el memorial de réplica, de fs. 94 a 95; el escrito de dúplica, de fs. 122 a 123; el decreto de autos para sentencia, a fs. 124, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes de hecho y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda Contenciosa Administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron los señores Urbano Muñoz Vásquez (Importador), la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L. representada legalmente por Gloria Carlot Sánchez de Barrientos, la empresa de transporte Celinda Mamani Challapa representado legalmente por Marilenka Tarqui Fernández, e Iván Mamani Moya como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oíl como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) de la L. N° 2492 (CTB).

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la agencia despachante de aduana mencionada, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de Transporte Carretero mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A. y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) en el presente caso no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del CTB, que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Que al determinar la autoridad demandada prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E. debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda Contenciosa Administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la

Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 111/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 118), dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 83 a 91 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes se evidencia que, el 20 de septiembre de 2005 la ADA H&B Asociados S.R.L. validó la DUI C-5388, otorgando el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en 02 de enero de 2015 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-111/2014, de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E. como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que se constituye en un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecuaba al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-5388 dentro del término de Ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 94 a 95, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 019/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente Declaración Única de Importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana, en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho art. al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal, lo que – señala- no ocurrió.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen Diesel Oíl como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución impugnada interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la aduana nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la aduana nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-111/2014, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 122 a 123, la entidad demandada, haciendo uso del derecho a la dúplica, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso la facultad para imponer sanción por la administración aduanera habría prescrito.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L. (fs. 53).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 16 de mayo de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional N AN-GRCGR-UFICR-019/2012, por la presunta comisión de Contravención por Contrabando, al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Urbano Muñoz Vásquez (Importador), Gloria Sánchez de Barrientos (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L.), Marienka Tarqui Fernández (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero Celinda Mamani Challapa), e Iván Mamani Moya (Conductor del medio de transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 52 a 55 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la Entidad Aduanera emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-111/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el mismo documento citado, por encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005.

Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-5388 de 20/09/2005. También se estableció responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 30 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero "Celinda Mamani Challapa". (Fs. 85 a 96 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0431/2015, de 11 de mayo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-111/2014, de 22 de septiembre. (fs. 89 a 100 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0431/2015, de 11 de mayo; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5388, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-111/2014, de 22 de septiembre. (fs. 138 a 146 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa, que ahora ocupa a este Tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana "H&B Asociados S.R.L." en calidad de tercero interesado (fs. 53 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 124 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la social y administrativa - para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas "H&B Asociados S.R.L.", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-111/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere "al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado"; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la Entidad Aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (Resolución Sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentran efectivamente sujetas a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que, la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la Entidad Fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente

operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 20 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas "H&B Asociados S.R.L." validó la DUI C-5388 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 29 de mayo de 2012 a la ADA H&B Asociados S.R.L. con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-019/2012, de 16 de mayo, como tampoco la notificación el 02 de enero de 2015 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-111/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía Contenciosa Administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos materiales del Derecho, como la facultad sancionadora de la cual es titular la Administración Tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este Tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E. está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la Entidad ahora demandante a través de la Resolución Sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "H&B Asociados S.R.L.", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por

norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1425/2015, de 03 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya.- Medrano Secretario de Sala.



111

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0444/2015, de 18 de mayo; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 79 a 87; el memorial de réplica, de fs. 90 a 91; el escrito de dúplica, de fs. 116 a 118; el decreto de autos para sentencia, a fs. 121, y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Luego del relato de los antecedentes de hecho y normativos del caso, se anotan como fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron los señores Marco Ríos Céspedes (Importador), la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., representada legalmente por Arturo Villafane Guevara, la empresa de transporte Fernando Galleguillos Cavour representado legalmente por Marilenka Tarqui Fernández, y Fernando Galleguillos Cavour como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) de la L. N° 2492 (CTB).

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la agencia despachante de aduana mencionada, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte carretero mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A. y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional en el presente caso no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del CTB, que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E. y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Cód. Proc. Constitucional.

Que al determinar la autoridad demandada prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la C.P.E. debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la

Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 085/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la Contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 118), dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 83 a 91 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que, por los antecedentes se evidencia que, el 16 de septiembre de 2005 la ADA W.L. Obando Ltda., validó la DUI C-5171, otorgando el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién en 07 de enero de 2015 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-085/2014, de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que, llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la C.P.E. como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que se constituye en un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecuaba al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-5171 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 90 a 91, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 075/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente declaración única de importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana, en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho art. al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por Ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal, lo que señala no ocurrió.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen Diesel Oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución impugnada interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la aduana nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la aduana nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-085/2014, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 116 a 118, la entidad demandada, haciendo uso del derecho a la dúplica, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso la facultad para imponer sanción por la administración aduanera habría prescrito.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la agencia despachante de Aduana W.L. Obando Ltda. (fs. 52).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 06 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-075/2012, por la presunta comisión de Contravención por Contrabando, al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Marcos Ríos Céspedes (Importador), Arturo Villafane Guevara (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda.), Marilenka Tarqui Fernández (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero Fernando Galleguillos C.), y Fernando Galleguillos Cavour (Conductor del medio de transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (fs. 23 a 26 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la Entidad Aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-085/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el mismo documento citado, por encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005.

Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-5171 de 16/09/2005. También se estableció responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero "Fernando Galleguillos Cavour". (fs. 76 a 87 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0444/2015, de 18 de mayo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-085/2014, de 22 de septiembre. (fs. 90 a 98 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0444/2015, de 18 de mayo; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5171, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-085/2014, de 22 de septiembre. (fs. 129 a 136 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana “W.L. Obando Ltda.” en calidad de tercero interesado (fs. 52 del expediente principal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 121 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la Administración Aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas “W.L. Obando Ltda.”, la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del CTB sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la Administración Aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste Tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-AN-GRCGR-ULERC-085/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (Resolución Sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Cód. Trib. Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentran efectivamente sujetas a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del CTB, al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado CTB; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del CTB, consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que, la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la Entidad Fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente

operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 16 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas "W.L. Obando Ltda." validó la DUI C-5171 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, es evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 06 de junio de 2012 a la ADA W.L. Obando Ltda., con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-075/2012, de 06 de junio, como tampoco la notificación el 07 de enero de 2015 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-085/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (07 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por Ley para su recuperación, no siendo la vía Contenciosa Administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos materiales del Derecho, como la facultad sancionadora de la cual es titular la Administración Tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equivocadamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E. está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del CTB, es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la Entidad ahora demandante a través de la Resolución Sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "W.L. Obando Ltda.", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y siguientes del CTB respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por

norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1439/2015, de 10 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries M.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



112

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo, interpuesto por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 15 a 22, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1275/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 58 a 65, el decreto de autos para sentencia de fs. 105, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hicieron referencia a los siguientes antecedentes: a) El 30 de mayo de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Jhony Pérez Rosales, con el Acta de Intervención Contravencional N° 031/2012 de 30 de mayo “el cual indica que la DUI C-5449, de 21 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA COPERSA & ASOCIADOS SRL., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Bartha Villalta Fernando J. como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc...” Estableciendo que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del referido D.S. en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado el 01 de junio de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA COPERSA & ASOCIADOS SRL., representada por Jhony Pérez Rosales, Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero “Celinda Mamani Challapa” representada por Tarqui Fernández Marilenka, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 04 de junio de 2012 ADA COPERSA & ASOCIADOS SRL., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del Acta de Intervención

Contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 126/2014, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Bartha Villalta Fernando J. (importador), Pérez Rosales Jhony (Despachante de Aduana) Tarqui Fernández Marilenka (representante de la Empresa de Transporte) y Choque Mamani Reynaldo (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 031/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-5449 de 21 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA COPERSA & ASOCIADOS SRL., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; c) ADA COPERSA & ASOCIADOS SRL., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0334/2015 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 126/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1275/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la Resolución de Alzada: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5449, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 126/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diesel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el sistema económico financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el año 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141,...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "...en la parte en que se menciona el hecho de que la acción y competencia de la AN habrían prescrito, para el presente caso, el vehículo en cuestión habría salido de zona franca, pese a ser prohibido, a la fecha en funcionamiento, al ser el mismo a diésel, sigue siendo subvencionado por el Estado y de acuerdo al art. 60 del CTB (...) El término de la prescripción se computara desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento de período de paga respectivo. En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, menos aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al vehículo, causando un daño grave a la economía del Estado...".

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionado el combustible, pese haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido en el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán".

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1275/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 126/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 25, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 58 a 65.

De fs. 90 a 91 cursa la réplica correspondiente al actor y de fs. 101 a 104 la réplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 23 de febrero de 2017, conforme se acredita a fs. 105.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica N° 1275/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la Administración

Aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso concreto:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 1.- (objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible”.

Art. 3 (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente Decreto Supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c. c. de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 – L.G.A.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 3.- (comisión técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular – GNV como combustible.

Art. 5 (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “art. 4.- (transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente Decreto Supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la Administración Aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 031/2012 de 30 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 126/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la Administración Aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 01 de junio de 2005, fecha en la cual la DUI C-5449, correspondiente al vehículo clase Vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, cilindrada inferior o igual a 4.000 cc se la validó para su ingreso, en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, motorizado que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la Administración Aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, en fecha 30 de mayo de 2012 se emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha a los sujetos pasivos, proceso contravencional que concluye el 22 de septiembre de 2014, con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 126/2014, con la cual se notificó a los sujetos pasivos el 31 de diciembre de la misma gestión.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado art., indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003 Cód. Trib. Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.”

En el caso de autos, la validación de la DUI C-5449 por la Administración Aduanera, fue el 21 de septiembre de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 31 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 126/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 31 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la Administración Aduanera ya habían prescrito.

5. Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E. al que se refiere la Administración Aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasionen daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1275/2015 de 21 de julio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12.I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1275/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14 del expediente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



113

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 58 a 65; réplica de fs. 89 a 90; dúplica de fs. 93 a 96; decreto de fs. 97; los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este tribunal, que a través de la presente acción, solicitan la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-035/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB". Que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Bruseco SRL.,

por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Guillermo Fernández Fernández (importador); la Agencia Despachante de Aduana Bruseco SRL., representada por Roberto Fuentes Ávila; la Empresa de Transporte Carretero "Profilia García Choque"; y Freddy Choque García como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E. sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 30 de octubre de 2015 a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 58 a 65, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 12 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., validó la DUI C-4840 consecuentemente la prescripción inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 30 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 13-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco SRL, con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 0099/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio de 2015.

III.1 Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 89 a 90, formula réplica reiterando que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 93 a 96, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 02 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014 de 22 de septiembre la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4840, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco SRL, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0342/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0342/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oíl y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el

Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la LPA en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60.II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-140/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4840, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4840, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 08 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Bruseco SRL., validó la DUI C-4840 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 08 de junio de 2012 a Juana Jiménez en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-035/2012, como tampoco la notificación el 07 de enero de 2015 al representante de la agencia, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-140/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1294/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



114

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 81 a 88; la réplica de fs. 113 a 114; la dúplica de fs. 125 a 128; la providencia de autos de fs. 129; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-065/2012, de 05 de junio, se funda en el D.S. N° 28141, ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que el vehículo se encontraba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho, que es objeto de prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa sería la norma aplicable y no el D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005, publicada con posterioridad por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 05 de diciembre de 2005, con relación al D.S. N° 28141 y DS 28308, es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308, de 26 de agosto de 2005.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012, de 27 de abril de 2012, resaltando de esta resolución, que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello emitió en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordantes con el art. 48-b) del art. 53 del D.S. N° 27310 (Reglamento del Cód. Trib. Boliviano) y el art. 296 del Reglamento de la Ley General de Aduanas RLGA. Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo ha salido de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Agregaron que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido más de cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del Acta Contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Transamerica, representada por Ernesto Decker Lara, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A. concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Señalaron que, en el marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, incurrieron los señores Leticia Condo Pary de Castro (importador); la Agencia Despachante de Aduana Transamerica, representada por Ernesto Decker Lara; la Empresa de Transporte Carretero "Alberto Chambe Huarache", representado por Alberto Chambe Huarache; y el mismo Alberto Chambe Huarache, como conductor del medio de transporte, está calificada como Contrabando Contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses y camionetas), con capacidad igual o menor a 400 c.c. que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del Decreto Supremo mencionado y del num. 4 del art. 160 y art. 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492).

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanciones. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E. cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E. sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo indebidamente resuelto en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT -RJ 1243/2015, de 21 de julio de 2015, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que, admitida la demanda mediante providencia de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 81 a 88, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto y en base a antecedentes jurisprudenciales y aplicación normativa, en el recurso jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

Indicaron respecto al presunto daño económico al Estado, que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones, en consecuencia ha sido la Administración quien no cumplió su rol fiscalizador en los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Transamerica, validó la DUI C-5080 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase Vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible Diesel, Chasis V44-3013297, Modelo 1992, Motor 4D56-

EY7720, con cilindrada 2.476 cc., clasificado en la Sub partida Arancelaria 87033200 000, que estaba prohibido de importación conforme a las previsiones del D.S. N° 28141. Señaló que, teniendo en cuenta que el 15 de septiembre de 2005, Ernesto Decker Lara representante de la ADA Transamerica, valido la DUI C-5080, consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, comprobar e imponer sanciones administrativas de 4 años establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, este se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, sin que en dicho lapso de tiempo, la administración haya efectuado y/o emitido acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién el 31 de diciembre de 2014, notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, de ahí que, mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario sujeto su actuar a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada sus agravios fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos y en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013, de 02 de julio.

Manifestó que, sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada Sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, constatando que recién el 31 de diciembre de 2014, se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Transamerica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, motivo por el cual se resolvió confirmar la Resolución de Alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que, en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como la doctrina tributaria establecida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ- 1453/2015, además de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio de 2015.

III.1 Réplica y Dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 113 a 114, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que esta mercadería nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera, por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma el haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el Acta de Intervención Contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 125 a 128, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-l) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina citando la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 299/2016, de 13 de junio.

Habiéndose cumplido con los actos procesales establecidos en la ley, por providencia de 10 de marzo de 2017, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la

L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 065/2012, tramitada con la DUI C-5080, de 15 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Transamerica, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0296/2015, de 27 de abril, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-083/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita; a consecuencia de ello, el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio, a través de la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0296/2015, de 27 de abril.

Que, en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, 21 de julio, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012, relativo a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La C.P.E., no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, concluyéndose entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia C.P.E. establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley. Sobre el particular, la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que, la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustable al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el

vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita, debido a que el hecho generador se produjo el 15 de septiembre de 2005 al momento de la aceptación de la DUI C-4669, y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-5080, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la Administración Aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5080, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 15 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Transamerica, validó la DUI C-5080 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 05 de junio de 2012 a Ernesto Decker Lara en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-065/2012, de 05 de junio. Por otro lado, tampoco la notificación practicada el 31 de diciembre de 2014 al mismo representante con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-035/2014, de 22 de septiembre, al haberse efectuado dichas actuaciones cuando las facultades para imponer sanciones por parte de la Administración Aduanera se encontraban prescritas por el transcurso del plazo establecido en el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

Por otro lado, el art. 324 de la C.P.E. establece: "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que " ...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de

27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



115

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 62 a 69; réplica de fs. 97 a 98, dúplica de fs. 109 a 112, decreto de fs. 113, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

La Administración de Aduana emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-038/2012, en 30 de mayo de 2012, manifestando que la DUI 2005/332/C-5214 de 16 de septiembre de 2005 elaborado por la Agencia Despachante de Aduanas Bruseco S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca industrial Cochabamba, consignando a Peredo Rojas Celestino ampara la importación del vehículo clase vagoneta, tipo Bighorn, marca Isuzu, combustible Diésel Chasis UBS 69GW-7102340, Modelo 1992, Motor N/D, consignando de la revisión de la documentación que corresponde al vehículo automotor equipado con motor de embolo (pistón) de encendido por comprensión (Diesel), de cilindrada inferior o igual a 4000cc, el mismo que se encontraría prohibido de importación de acuerdo al D.S. N° 28141, por lo que la ANB presumió la comisión de Contrabando Contravencional por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia de dicho decreto, toda vez que el manifiesto de carga fue elaborado el 28 de mayo de 2005, registrado su ingreso en la Administración de Aduana Pisiga el 1 de junio de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., representado legalmente por Roberto Fuentes Ávila, establece además la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de contravención tributaria a la Empresa de Transporte carretero "Trueno S.R.L.", representado legalmente por Jacqueline Del Castillo Sánchez, por realizar el transporte de mercancías que se encontraba prohibido de importación. Acto que fue notificado el 11 de junio de 2012.

En 14 de junio de 2012, Roberto Fuentes Ávila, representante legal de Bruseco S.R.L. Agencia Despachante de Aduana, presentó memorial ante la Administración Aduanera reclamando el incumplimiento del parág. II del art. 96 de la L. N° 2492 (CTB), así como de la presunta calificación sobre la presunta comisión de contrabando por parte del despachante de aduana y considera que la pretensión de la Aduana Nacional es absolutamente indebida e ilegal porque la acción se encontraría prescrita por lo que el Acta de Intervención Contravencional es Nula.

La Administración de Aduana emitió Informe AN-ULECR- N°0360/2012 en 22 de agosto de 2012, concluyendo que el impetrante en representación de la Agencia Despachante de Bruseco S.R.L., reconoce las fechas y acontecimientos que dan lugar a la elaboración del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR 038/2012, ajustándose a la prohibición establecida dentro el D.S. N° 28141 y la modificación es decir D.S. N° 28308 se habría realizado con fecha posterior, en consecuencia la modificación como beneficio señalada en el D.S. N° 28308, no puede ser aplicada al caso en cuestión por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir y estar alcanzados por la prohibición establecida en el D.S. N° 28141, correspondiente no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse el incidente de prescripción interpuesto.

El 22 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-143/2014 que resolvió declarar probado el contrabando Contravencional atribuido a Celestino Peredo Rojas (importador), Roberto Fuentes Ávila (Despachante de Aduana), Jacqueline Del Castillo Sánchez (representante legal de la empresa de transporte), Rubén Ramírez Condori (conductor), por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-038/2012 con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16/05/2005 y que se encontraba prohibido de importación, tramitada con la Declaración Única de Importación N° 2005/332/C-5214, asimismo el comiso del vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-038/2012, además de disponer la captura del vehículo con las características descritas en dicha acta, de la misma forma de instruyó se proceda a la anulación de la DUI 2005/332/C-5214 de 16 de septiembre de 2005 y estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional de la Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 30 días y la responsabilidad solidaria de la empresa de Transporte Trueno S.R.L., representada por Jacqueline del Castillo Sánchez. Acto notificado a Roberto Fuentes Ávila el 07 de enero de 2015.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, remitió el expediente del caso a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria. Entidad que emitió la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio de 2015, confirmando la Resolución de Recurso de alzada ARIT-CBA/RA 0337/2015 de 27 de abril.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villaroel Fernandez y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, interponen demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1269/2015, de 21 de julio de 2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

La ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB.

Manifiesta que en el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que señala que de acuerdo a lo establecido por el art. 324 de la C.P.E. que establece que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012, de la cual transcribe fragmentos.

Aduce que, la AGIT ha soslayado el carácter vinculante que tiene la citada Sentencia Constitucional Plurinacional en el presente caso, por mandato del art. 203 del C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional, puesto que no ha tomado en cuenta la aplicación del art. 324 de la Constitución política del Estado, evidenciando una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E. sin

advertir el espíritu y la finalidad que persigue dicho art., en el entendido que el citado art. ha sido inspirado en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional, consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E. como también en los principios que rigen la Administración Pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona sea natural o jurídica, pública o privada podrá de ningún modo defraudar dineros del Estado.

Señala que la aplicación del art. 324 de la C.P.E. ha generado una total contradicción en cuanto a su aplicación, sin embargo el contenido de la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20/08/2012 desvirtúa toda contradicción de aplicación, estableciendo que estas normas constitucionales- principios son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales-reglas y normas-reglas, contenidas en las leyes, códigos sustantivos y procesales y no viceversa, aspecto que, señala; se hace patente en la norma contenida en el art. 410-II de la C.P.E., que consagra el principio de supremacía constitucional, debiendo aplicarse preferentemente sobre cualquier otra disposición legal.

Alega que, el principio de legalidad o primacía de la ley es un principio fundamental conforme al cual todo ejercicio de un poder público debería realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas.

Refiere que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta el carácter vinculante del art. 324 de la C.P.E. en el presente caso y en todos aquellos casos que afecten económicamente al Estado Plurinacional de Bolivia, como tampoco ha realizado una valoración y apreciación de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, finaliza su argumentación efectuando una extensa transcripción de normativa que considera inherente al caso de autos.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia revocando lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-143/2014 de 22 de septiembre.

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 25, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al Demandado.

En 29 de julio de 2016, a hrs. 10:05 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 93.

II.5 Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 25 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 62 a 69, repitiendo argumentos de la resolución impugnada señalo en síntesis los siguientes extremos:

Manifiesta que, respecto a lo denunciado por el ente fiscal Aduanero, esa Instancia Jerárquica claramente expuso en su resolución de recurso jerárquico que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario boliviano; por ello, en estricta aplicación del principio de legalidad al que se hace referencia; señala que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en Instancia Jerárquica manifestó textualmente ese argumento en la resolución que hoy es objeto de impugnación.

Aduce que, sobre el supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, manifiestan, que es importante que se tenga en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos, el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido, aclaran que, por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia Administración Tributaria Aduanera que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y como se ve en el presente caso, por no aplicar oportunamente la normativa que le atinge.

Refiere que no se puede atribuir al sujeto pasivo y mucho menos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la inacción en la que incurrió la Administración Tributaria ahora demandante, pues la ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas precedentemente, por lo que manifiesta; no es correcto que se insinúe que esa Instancia Jerárquica está afectando los intereses del Estado cuando de la revisión de antecedentes, se evidencia que es la propia Administración ahora demandante, quien no cumplió los términos previstos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, situación que es la que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

Manifiesta que la Administración Aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, siendo por demás evidente la inacción de la Administración cuando recién en 07 de enero de 2015, notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-143/2014, de 22 de septiembre de 2014.

Respecto al reiterativo y único argumento que sostiene el demandante; señala que para desvirtuar lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y cuyo fundamento se ampara en la falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, señala que deben manifestar, que ese punto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, por lo que; señala, el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492 (CTB), y el art. 198-e), y 211-1 de

la L. N° 3092 en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, del que además el Tribunal Supremo de Justicia - Sala Plena, a través de la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio de 2013, señaló.

Señala que de conformidad con los arts. 59-1-1 y 3; 60-I; y, 154-I de la L. N° 2492, el 21 de septiembre de 2005, la ADA BRUSECO S.R.L., validó la DUI C-5214, por tanto; señala que, el término de prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009; en consecuencia, manifiesta que, en virtud a que de la revisión de antecedentes y de la compulsada evidenció que la Administración Aduanera recién el 07 de enero de 2015 notificó a Roberto Fuentes Ávila en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-143/2014, de 22 de septiembre de 2014, y esa Instancia Jerárquica concluyó que las facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya se encontraban prescritas; finaliza transcribiendo parte del A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, emitida por el Tribunal Supremo y antecedentes administrativos de esa Autoridad Jerárquica.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Analizada la demanda se advierte que la Administración Aduanera no acusa de manera concreta agravios que le hubiese ocasionado la resolución emitida por la AGIT, evidenciándose que la demanda se reduce a una serie de citas textuales de Sentencias Constitucionales y de normativa, en forma repetitiva e imprecisa evidenciando el incumplimiento del sujeto activo a requisitos esenciales de contenido de su demanda, sin revelar cómo a su criterio el ente impugnatorio vulneró sus derechos con la emisión de la resolución de Recurso Jerárquico.

Las omisiones en las que incurre la demanda son de tal magnitud que provocan que este tribunal se vea forzado a destacar estas imprecisiones en las que incurre la citada demanda contencioso administrativa, misma que se limita a referir una relación deformada de la resolución impugnada; ante lo cual resulta imperativo referir que la repetida jurisprudencia modulada por este Tribunal sobre la función del proceso Contencioso Administrativo dirigido a cumplir el papel de controlador de la legalidad de la actividad administrativa y administrativa impugnatoria, garantizando los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos y en este caso de la propia administración, ergo, que el contencioso administrativo importa la solución judicial del conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando ésta vulnera derechos subjetivos o resulta gravosa a intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad administrativa, por haber infringido aquélla, de algún modo, la norma legal que regula su actividad, siendo que a la vez cumple con el rol protector de tales derechos o intereses, para lo cual quien ha sufrido una lesión de un derecho o interés protegible y pretende el auxilio jurisdiccional está en el deber de expresar los agravios que le hubiere provocado el acto recurrido. En ese marco, en la especie se advierte un abandono de la necesaria expresión de agravios sin mostrar de qué forma se hubiese violado o conculcado determinadas normas que importan al contenido de la demanda; no pudiendo este tribunal suplir esta indefinición argumentativa del demandante, hecho que le impide entrar a realizar un análisis más profundo de la problemática reduciéndose como consecuencia el análisis a las generalidades acusadas por la entidad demandante.

En ese marco, y sin embargo de lo expuesto, aplicando un criterio amplio, dando prevalencia al derecho sustancial, asumiendo que se trata de una confusión en el planteamiento de la petición del demandante; a cuyo efecto, se procede a dilucidar esta problemática, remitiéndonos al contenido de la compulsada de los datos y antecedentes del proceso dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que, el objeto principal de la controversia se circunscribe a que la demanda cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 emitido por la AGIT, porque considera que al confirmar la Resolución de Alzada ARIT CBA/RA 337/2015, la AGIT ha obrado en forma incorrecta, determinando que la facultad de la Administración Aduanera para calificar conducta contraventora e imponer sanciones prescribió.

En ese contexto, resulta pertinente referir que la prescripción ha sido conceptualizada en la doctrina por diferentes autores, como una forma de extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo, encontrándose entre ellos Gonzalo Cárdenas Castillo quien señala: "La prescripción es un instituto de primer orden, porque tiende a extinguir acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos, por el transcurso del tiempo. Sus efectos serán extintivos o adquisitivos, provocando que el titular de un derecho que no lo ejerce, pierda su titularidad, o más bien, quien lo ejerce sin ser su verdadero titular, o adquiera o lo perfeccione..."(sic.). En el ámbito de la relación jurídico tributaria, el efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para el titular de la acción de cobranza del tributo, es decir, del sujeto activo, cuya inactividad respecto a su indeterminación, va terminar por favorecer al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago. De lo que se colige que la institución jurídica de la prescripción en el ámbito tributario tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la Administración Tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, pues aun cuando la Administración Tributaria hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas, constituyendo en sí, un instrumento de seguridad jurídica y de tranquilidad social, puesto que de otro modo, la Administración Tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos en todo tiempo.

Ahora bien; la ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional, es

por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del CTB, no existiendo vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción.

Por lo observado por el demandante; corresponde compulsar la normativa inmersa: Art. 59. (Prescripción). Prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para: (...)3. Imponer sanciones administrativas. (...) Art. 60. (Cómputo).I. Excepto en el num. 4 del parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. Art. 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al Sujeto Pasivo con la resolución determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Art. 62. (Suspensión) El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por 6 meses. II La interposición de Recursos Administrativos o Procesos Judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. Art. 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión).I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

De compulsar de la normativa inmersa descrita supra, con los datos del proceso, se advierte de arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, la ausencia de causal alguna en el proceso para la interrupción o suspensión del cómputo de la prescripción, no advirtiéndose asimismo atenuantes o eximentes de aplicación del instituto de la prescripción previsto en el art. 59 de mencionada ley, no adecuándose la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, como causal de interrupción y/o suspensión del cómputo de la prescripción, ni en parte alguna del ordenamiento jurídico tributario boliviano, lo cual muestra la ausencia de sustento normativo al argumento del demandante.

La entidad demandante continua refiriendo que; a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E. que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., señalado por la Administración Aduanera, referido a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado; se advierte que la instancia jerárquica dio una respuesta sobre la interpretación efectuada por el demandante para este art.; sin embargo resulta imperativo precisar que la interpretación extendida y extensiva que realiza la entidad demandante como institución parte del Estado Boliviano precisa de mecanismos de validación constitucional y legal con los cuales esta interpretación extendida y extensiva pueda ser validada, lo cual impide su tratamiento.

En relación a la aplicación de la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto de 2012, de revisión y compulsar se evidencia que este alegato es un argumento ajeno a la causa, que no fue parte del debate dentro el proceso, por lo cual este tribunal se ve impedido de pronunciamiento; debiendo sin embargo observar que la merituada sentencia versa sobre las responsabilidades previstas para servidores públicos en delitos cometidos contra los intereses del Estado, aspecto que no es materia de autos; empero, ante la posibilidad de daño económico al Estado y la existencia de normativa que respalda la responsabilidad por la Función Pública, con el fin de no proscribir la responsabilidad funcionaria de los agentes inmersos en la problemática; la ANB tiene expedita las vías legales y los mecanismos institucionales administrativos y penales, para que por cuerda separada exija la sanción correspondiente para quienes podrían resultar responsables del daño al estado referido por la ANB.

En ese contexto, y en revisión la acusación de no prescripción de la facultad de sancionar de la Administración Aduanera; corresponde señalar que, el punto más importante en materia de prescripción, es determinar el momento a partir del cual debe computarse los plazos legales, es decir, la determinación precisa del inicio de ese momento, que viene exigido por el principio de seguridad jurídica, es así que el art. 60-I de la L. N° 2492 ley determina que: "Excepto en el num. 4 del parág. I del art. anterior, el término de la prescripción se computará desde el 01 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo." Ahora bien, en el contexto analizado, de compulsar de antecedentes se tiene que de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492, se evidencia que el 16 de septiembre de 2005, la ADA BRUSECO S.R.L. validó la DUI C-5214, ante la Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba por lo cual empieza el cómputo de la prescripción en el marco del art. 60-I de la L. N° 2492, es decir, el cómputo del término de prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y por disposición del art. 59 de la misma ley concluía el 31 de diciembre de 2009; constatándose de antecedentes que en todo ese periodo de cuatro años la inexistencia de acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, siendo por demás evidente la falta de acción y omisión de la Administración Aduanera para dejar prescribir su derecho, pues se advierte que recién en 07 de enero de 2015, la Administración Aduanera notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-143/2014, de 22 de septiembre de 2014, fecha en la cual el derecho de la Administración Aduanera para sancionar ya había prescrito por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una correcta valoración y entendimiento normativo, que resguarda el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada en su momento por el demandante operó.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E.,

concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 337/2015 de 27 de abril de 2015, que declaró la prescripción de la facultad para aplicar sanciones por parte de la Administración Aduanera de la gestión 2005; lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas.

En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, se sometieron plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar sanciones por parte de la Administración de la gestión 2009, respecto a la DUI 2005/332/C-5214 de 16 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana BRUSECO S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernandez y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1269/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



116

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23, contestación de fs. 65 a 73, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1336/2015 de 28 de julio, con los siguientes fundamentos:

Expresa que el acta de intervención Contravencional N AN-GRCGR-UFICR-070/2012 de 05/06/2012, se funda y tiene su esencia en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26/08/2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la

operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, es decir prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación.

Que tomando en cuenta que en la fecha que se generó el hecho, objeto de la prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por ende, esa es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26/08/2005 publicada con posterioridad y la aplicación de la norma es para los acontecimientos sobrevinientes por mandato del art. 164 de C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación a los D.S. N° 28141 y 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26/08/2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17/05/2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17/05/2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Cód. Trib., se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 070/2012 de 05/06/2012 en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del CT, relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a los comisos in fraganti y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que -dice- se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que, haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Respecto a la incorrecta apreciación de la AGIT para declarar -dice- erróneamente prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1336/2015, acusa que no se consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación, es decir que estamos ante un delito permanente puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el cómputo del plazo para la prescripción, pide considerar que el mismo empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto, el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del CT excluye de la prescripción el delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuado y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Prosigue señalando que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el Acta de Intervención contravencional es por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del CTB toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita por lo que no corresponde la prescripción peor cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E. referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado.

En cuanto al cómputo, sostiene que la S.C. N° 658 de 31 de julio de 2007 discierne la clasificación de los delitos por el momento de su consumación y la duración de la ofensa al bien jurídico protegido que para delitos instantáneos el cómputo se inicia desde la medianoche del día en que se cometió el delito y para los permanentes desde que cesó su consumación. En el caso, al encontrarse el vehículo prohibido de importación y subvencionado por el Estado se está ante un ilícito permanente tal cual refieren las S.C. N° 1332/2010-R de 20-10-2010, 1190/2001-R, 0861/2012 de 320-08-2012 cuyo contenido parcial transcribe destacando que los delitos permanentes la actividad consumativa no cesa al perfeccionarse la acción típica, sino que perdura en el tiempo, de modo que todos los momentos de su duración se imputan como consumación de la acción delictiva y que los principios del derecho penal tienen plena vigencia se trate de sanciones administrativas, disciplinarias penales o de naturaleza análoga. Alude jurisprudencia comparada del Tribunal Constitucional del Perú al respecto y transcribe parte de la S.C.P. N° 0846/2012 de 20 de agosto de 2012 referidos al ámbito administrativo sancionador, advirtiendo la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional y su valor de fuente directa del derecho.

Prosigue señalando que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR 070/2012 de 05 de junio de 2012 responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Transamérica representada por Ernesto Decker Lara, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello la acción de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados, la empresa de Transporte Felino Choque Mamani representada por Claudio Morejón Quispe y Felino Choque Mamani como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 04 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oil prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la

Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo el art. 45 de la L.G.A. y art. 61 de su Reglamento. La Empresa de Transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A. e inc. a) del art. 84 del reglamento de la LGA.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al declarar la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E. que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la LGA; 160 y 181 del Cód. Trib. y 85 de la LGA, además de otra normativa.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita “revocar lo indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-040/2014 de 22 de septiembre de 2014.

I.2. Contestación a la demanda.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado para que respondan en el término de Ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2.1. Respuesta de la autoridad demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, se apersona con memorial de fs. 65 a 73 y responde negativamente a la demanda expresando lo siguiente:

Que el principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la Resolución Jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la Ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Que de los antecedentes se evidencia que el 29 de septiembre de 2005 la ADA Transamerica, por cuenta de su comitente Mamani Osco Eddy validó la DUI C-6062 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para nacionalizar el vehículo clase vagoneta tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, Chasis V44-4007905, modelo 1991, motor 4D56-DW7353, cilindrada 2.476 c.c. que estaba prohibido de importación conforme al D.S. N° 28141, sin embargo, a dicha mercancía la Aduana otorgó el levante, posteriormente el 05 de junio de 2012 la Administración Aduanera notificó a Ernesto Decker Lara con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-70/2012 de 05 de junio, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 31 de diciembre de 2014 con la notificación a Ernesto Decker Lara por la ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-040/2014 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional, art. 181-b) y f) de la L. N° 2492. Consecuentemente, para el cálculo de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas (4 años) de conformidad con los arts. 59-I) 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492, el término se computa desde el 01 de enero del año calendario siguiente. En ese entendido, teniendo en cuenta que la ADA TRANSAMERICA validó la DUI C-6062 el 29 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. Siendo que el 31 de diciembre de 2014 la Administración Aduanera notificó a la ADA con la Resolución Sancionatoria, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado habiéndose sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto al argumento de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no hubiera tomado en cuenta el art. 324 y la S.C. N° 0790/2012 incurriendo en incorrecta apreciación del alcance del art. 324, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada

deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, sobre la S.C. N° 790/2013 señala que el A.S. N° 354/2015 determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por tanto no se adecua al caso concreto en el que no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1336/2015 de 28 de julio de 2015.

I.2.2. Respuesta del tercero interesado.

La ADA Transamerica, en el memorial de fs. 59 a 60 niega la demanda y sostiene que la DUI tramitada el año 2005 pasó por canal rojo habiéndose realizado aforo físico y documental, pago de impuestos autorizados y avalados por funcionarios aduaneros sin observación alguna. Que transcurridos 5 años, otros funcionarios aduaneros mediante informe efectúan interpretación del Decreto Supremo que avaló la DUI, vale decir que la Aduana desconoce sus actos propios.

Sostiene que las resoluciones de alzada y de recurso jerárquico están debidamente fundamentadas al declarar la prescripción y que los argumentos de la demanda están fuera de contexto y no hacen referencia las pruebas existentes.

En cuanto al art. 324 de la C.P.E. sostiene su inaplicabilidad al caso tal cual se encuentra fundamentado en el recurso jerárquico toda vez que en ningún momento se constituye en deudor del Estado ya que no existe sanción pecuniaria contra su persona.

Señala que la Jurisprudencia Constitucional citada es impertinente, que la SC N° 0790 está referida a la responsabilidad civil de los funcionarios públicos y que por tanto la demanda es improcedente al no existir oposición entre el interés público y el privado y por inexistencia de la cosa demandada.

Petitorio.

Solicita se declare improcedente o improbada la demanda y se mantenga firme la resolución de recurso jerárquico.

I.3. Réplica y Dúplica

Réplica.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 100 a 101 formula réplica señalando que el fondo del problema es la contravención aduanera y que la controversia no puede ser desglosada en dos como si la prescripción efectivamente se hubiera operado.

Que la AGIT considera que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de los tributos y este no es el caso porque la Aduana con sus facultades de control y fiscalización con el Acta de Intervención Contravencional persigue sancionar un hecho ilegal que está latente y la Aduana no ha planteado que la subvención a los combustibles sea una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción y que se debe tener presente el espíritu del D.S. N° 28141 y que la finalidad de la demanda es demostrar que la Resolución de Recurso Jerárquico conculca el derecho del Estado de ejercer su obligación de fiscalizar y controlar, reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda.

Dúplica.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el memorial de fs. 112 a 115, reitera los términos de la contestación a la demanda, transcribe parte de la Sentencia N° 299/2016 de 13 de julio y ratifica los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada.

I.4. Decreto de Autos para Sentencia.

Presentada la dúplica, a fs. 116 se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO II: (Fundamentos jurídicos del fallo).

Correspondiendo en el procedimiento Contencioso Administrativo, efectuar control de legalidad de la actuación de la administración tributaria, al Tribunal Supremo le compete analizar si la autoridad demandada aplicó correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante a fin de verificar la legalidad de los actos ejercidos por la misma y/o las presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141 (17 de mayo de 2005) se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 ya que hasta la fecha funcionan con subvención del diésel oil que asume el Estado y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C.

Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley.

2.- Que el acta de contravención es por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del CTB toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita y que el plazo para la prescripción, empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del CT excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Como efecto del control diferido de DUIs presentadas ante la Administración Aduanera zona franca Industrial Cochabamba en los meses de septiembre y octubre de 2005, tal cual consta en el informe de fs. 26 a 28 de 19 de enero de 2007 (anexo 1), en 05 de junio de 2012 la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención Contravencional N AN-GRCGR-UFICR-70/2012 que estableció la presunta comisión de contrabando contravencional contra el importador Corsino Crespo Ascuy, la ADA TRANSAMERICA representada por Ernesto Decker Lara, la Empresa de Transportes representada por Claudio Morejón Quispe y el conductor Felino Choque Mamani, por la presunta comisión de contrabando contravencional tipificado en el num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del CTB, en aplicación del art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 que prohíbe la importación de vehículos livianos que utilicen diésel oil como combustible; ello en mérito de haberse determinado que el vehículo automóvil, clase vagoneta, marca Mitsubishi, tipo pajero, año de fabricación 1991, con chasis V44-4007905 y motor 4D56-DW7353, combustible diésel y 2476 de cilindrada se encuentra prohibido de importación según lo dispuesto en el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005.

Cumplidos los trámites correspondientes, el 22 de septiembre de 2014, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-UFICR-070/2012 (fs. 80 a 91 del Anexo 1) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose su comiso y la anulación de la DUI N 2005/332/C-6062 de 29/09/2005. Determinó también la responsabilidad solidaria de la ADA TRANSAMERICA, la Empresa de Transporte y el conductor del medio de transporte.

Contra esta Resolución la Agencia Despachante de Aduana referida, interpuso recurso de alzada (fs. 19 a 23 del anexo 1 Recursos) emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0410/2015 de 04 de mayo (fs. 58 a 66 anexo 1-recursos) que resolvió Revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-040/2014 de 22 de septiembre de 2014 con el fundamento de que la acción administrativa que faculta a la Administración Tributaria Aduanera a imponer sanciones conforme lo disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 (CTB), se encuentra prescrita respecto a la sanción impuesta a la Agencia Despachante de Aduana.

Notificadas las partes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso recurso jerárquico, resuelto por la AGIT con la Resolución Jerárquica RJ- 1336/2015 de 28 de julio, que abre la competencia de este Tribunal Supremo (fs. 109 a 116) la misma que resolvió confirmar la Resolución de recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0410/2015 de 04 de mayo y, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6062 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-040/2014 de 22 de septiembre.

En ese marco; sobre los motivos de controversia, tal cual se ha expresado en idénticas demandas promovidas por la misma entidad demandante, se constata que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, o que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho. La AGIT, por el efecto que produce jurídicamente, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT por considerar sustancial determinar en primera instancia si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

En ese mérito, al pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diesel oil y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492 más cuando el art. 324 de la C.P.E. señala que las deudas por daño económico no prescriben al respecto, la AGIT a fs. 114 y ss., fundó la Resolución de Recurso Jerárquico señalando en el punto iv que "... la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida Ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada Ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Más adelante, añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la ADA Transamerica, por cuenta de su comitente Crespo Ascuy Corsino, el 29 de septiembre de 2005 validó la DUI C-6062 ante la Administración de Aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1991 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 13 de la resolución (115 del expediente) que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 05 de junio de 2012 la Administración Aduanera notificó a Ernesto Decker Lara, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-070/2012 de 05 de junio de 2012, iniciando el proceso por Contravención

Aduanera de Contrabando que concluyó el 31 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Ernesto Decker Lara, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-040/2014 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492”.

Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el computo del término de la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I)-1) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 29 de septiembre de 2005 la ADA TRANSAMERICA validó la DUI C- 6062 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley.

Dejó en claro que el 31 de diciembre de 2014 la Administración Aduanera notificó a Ernesto Decker Lara con la resolución sancionatoria cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Respecto al argumento referido a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación porque utiliza diésel oil y, a la fecha, funciona con subvención del Estado por lo que tratándose de un hecho vigente no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, señalo que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

En cuanto a la razonabilidad y legalidad de este pronunciamiento; se advierte debida congruencia entre lo planteado y lo resuelto, toda vez que la institución demandante planteó en el recurso jerárquico como fundamento de su impugnación que pese a estar prohibido de importación el vehículo salió de zona franca, que la subvención del diésel para su funcionamiento es un hecho vigente que provoca daño económico al Estado y que, en aplicación del art. 324, no prescriben las deudas por daño económico al Estado a lo que añadió que el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente no sujeto a lo establecido en el art. 60 del CTB.

De la relación efectuada a los motivos de recurso jerárquico se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del CTB menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A. con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 CTB, establece se “excluye de la prescripción el delito de contrabando”, en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de “delito permanente” no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la ADA no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la Resolución de Recurso Jerárquico tampoco existe pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad, razón por demás suficiente para que este Tribunal no efectúe mayor análisis del mismo, máxime si el mencionado art. 173 del CTB (L. N° 2492) está referido a la extinción de la acción en “delitos tributarios” y a la aplicación supletoria del CPP en ese caso; entretanto que constituye motivo de autos, el contrabando contravencional, no pudiendo integrarse las normas de modo analógico solo por tratarse de materia penal. Un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso, máxime si la prescripción establece regímenes de acuerdo a la mayor o menor afectación del bien jurídico protegido, determinando, en consideración a ello, los plazos de prescripción y los casos concretos de imprescriptibilidad.

Respecto, a la denuncia de que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico, la razonabilidad del pronunciamiento de la autoridad demandada está fundada en la uniforme jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia, (en Sala Plena como en las Salas Especializadas) que sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E. cuya observancia compele al Órgano Judicial, partiendo del reconocimiento de que la misma que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongada e indefinidamente por ello este instituto jurídico evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano y consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este Tribunal que tal “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencia N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la Jurisprudencia Constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Asimismo en cuanto a la jurisprudencia citada como vinculante, ninguna de las resoluciones está referida a una situación como la planteada en el presente caso no existiendo identidad de hecho, requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de Recurso Jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación debida y suficiente y las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este Tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la Administración Aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1336/2015 de 28 de julio.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



117

**South American Express S.A. c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por South American Express S.A. (SAE S.A.) contra la Directora General Ejecutiva del SENAPI.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 335 a 341, interpuesta por South American Express S.A legalmente representada por Rodrigo Javier Garrón Bozo impugnando la Resolución Administrativa DGE/CAN/J- N° 202/2014 de 17 de junio, pronunciada por la Directora General Ejecutiva del SENAPI y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

Por R.A. N° 541/2013 emitida por el Director de Propiedad Industrial del SENAPI en 22 de octubre de 2013, resuelve declarar probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED, anotándose la cancelación de la marca "TRIAXON" (denominación), que protege productos de la clase 05 internacional, registrada bajo N° 75936-C, a nombre de la firma South American Express S.A. (SAE S.A.).

Recurso de revocatoria.

Ante esa determinación, la firma SOUTH AMERICAN EXPRES S.A. (SAE S.A.) plantea recurso de revocatoria que se resuelve mediante Resolución Administrativa DPI/CANCEL/REV-N° 08/2014 de 20 de enero, fallando aceptar el Recurso de Revocatoria interpuesto por la firma South American Express S.A. (SAE S.A.) en consecuencia revocar en todas sus partes la R.A. N° 541/2013 de 22 de octubre. Declarar a su vez Improbada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED, asimismo instruye la anotación de

la cancelación de la marca "TRIAxon" (denominación) que protege productos de la clase 05 internacional, registrada bajo N° 75936-C, a nombre de la firma SOUTH AMERICAN EXPRESS S.A. (SAE S.A.)

Recurso jerárquico.

La firma Lung Fung Hong (Hina) Limited plantea recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa DPI/CENCEL/REV – No. 08/2014. Recurso que resuelve la Directora General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual determinando Revocar de forma total la R.A. DPI/OPO/REV- No. 08/2014 de 20 de enero. Probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG 8CHINA) LIMITED, debiendo anotarse la cancelación de la marca TRIAXÓN (denominación) con registro N° 75936-C, que protege productos dentro la clase internacional 05, previo cumplimiento de los demás recaudos de rigor.

Mediante R.A. N° DGE/CAN/J-NO. 202/2014 de 17 de junio de 2014 notificada el 03 de febrero de 2015, se resolvió revocar totalmente la R.A. N° DPI/OPO/REV-No. 08/2014 de 20 de enero y declarar probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (China) LIMITED.

CONSIDERANDO: II.

II.1.- Demanda contenciosa administrativa planteada por SOUTH AMERICAN EXPRESS S.A. (SAE S.A.)

Fundamentos de hecho y de derecho.

Refiere que la Resolución Administrativa DGE/CAN/J-N° 202/2014 de 17 de junio que resolvió revocar totalmente la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 08/2014 de 20 de enero y declarar probada la acción de cancelación, afecta lesiona y les causa perjuicio a sus derechos marcarios y de propiedad industrial, así como a los intereses legítimos.

Acusa de que vulneran elementales principios de la actividad administrativa, como el Principio de sometimiento pleno a la ley (debido proceso), el principio de legalidad, principio de verdad material y presunción de legitimidad y el principio de eficacia.

Manifiesta que desde el 15 de noviembre de 1999, son titulares de la marca del medicamento TRIAXON con Registro N° 75936-C, en la clase 5 de la clasificación de niza. En 19 de junio de 2009 la firma solicitó al SENAPI la renovación de la marca TRIAXON, encontrándose en tiempo hábil y oportuno. En 24 de junio de 2013, la firma Lung Fung Hong (China) Limited, interpuso demanda de cancelación contra la solicitud de registro de la marca TRIAXON por supuesta falta de uso.

A fin de demostrar el uso de la marca, la firma respondió la demanda adjuntando como prueba facturas comerciales de la venta del medicamento en las ciudades de La Paz, Santa Cruz y Cochabamba, legalizadas por Notario de Fe Pública de Primera Clase. Aduce que no obstante de haber presentado abundante prueba del uso de la marca, el SENAPI declaró probada la acción de cancelación de su marca TRIAXON.

Señala que la Resolución del Director de Propiedad Industrial, tiene como base y fundamentos jurídicos que sic. "... la aplicación al principio de verdad material que rige la actividad administrativa y que se halla contemplada en el art. 4-d) de la Decisión 486 de la CAN, se estableció que la firma SOUTH AMERICAN EXPRESS S.A. (SAE S.A.) utilizó la marca TRIAXON en el periodo comprendido entre las gestiones 2010 a 2013, por lo que, si demostró el uso real y efectivo de la marca TRIAXON en el mercado, se colige que no se procederá a la cancelación del signo TRIAXON signado bajo N° 75936-C".

Refiere que luego de la interposición del recurso jerárquico, nuevamente su empresa respondió el recurso presentando una vez más pruebas debidamente legalizadas por la propia empresa, en calidad de tenedora de las facturas comerciales del producto TRIAXON desde junio de 2010 a junio de 2013. A pesar de todas las pruebas adjuntas la Directora Nacional del SENAPI, resolvió revocar de forma total la resolución administrativa y declarar probada la acción de cancelación por falta de uso de marca, planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED, bajo el argumento de que las pruebas presentadas por su firma, debían ser legalizadas por autoridad competente y que SAE S.A. no era competente para legalizar facturas comerciales ni siquiera en su calidad de tenedores de las copias originales.

Así también señala que declaró improcedente la aclaración y Complementación que presentaron a la Resolución Administrativa DGE/CAN/j-N° 202/2014 de 17 de junio. Argumentando que todos los criterios legales se encontraban claros y que el principio de verdad material, era aplicable siempre y cuando no se afecte ningún derecho o garantía constitucional, olvidándose por completo que estaba afectando con su omisión e incumplimiento a dicho principio, sus derechos y garantías constitucionales, favoreciendo de forma indebida, ilegal e irregular a una sociedad constituida en el extranjero, en perjuicio directo a una sociedad boliviana, que utiliza la marca por más de 14 años.

Inaplicación del principio de verdad material y vulneración del Principio de Razonabilidad.

Manifiesta que el principio de verdad material establecido en el art. 180-I de la C.P.E. es aquel en virtud del cual la autoridad administrativa debe buscar conocer la verdad de los hechos, más allá de los formalismos legalmente establecidos, en caso de que los hubiera. Es decir que busca que el logro de la justicia no se vea impedida por cuestiones o reglas procesales, o por consideraciones de forma, que no son estrictamente indispensables para resolver el fondo de un caso.

Menciona además la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, que en su art. 4 establece que la administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil. Así también se refiere al Cód. Proc. Civ. Ley 439, que en su art. 1-16 dispone que la normativa adjetiva civil, se regirá bajo el principio de verdad material, señalando expresamente que "la autoridad judicial deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar las medidas probatorias necesarias autorizadas por ley, aun cuando no hayan sido propuestas por las partes". Sic. Continúa argumentando en base a la S.C. N° 1784/2013 de 21 de octubre, los conceptos del principio de verdad material, indicando que se deben evitar los formalismos excesivos y groseros, más aún, cuando éstos consolidan o dan pie a injusticias, evitando conocerse la verdad de los hechos.

En ese marco, acusa a la Directora del SENAPI de violación flagrante de los postulados constitucionales toda vez que la demanda interpuesta por la empresa Lung gung Hong (China) Limited, es de cancelación de marca por falta de uso, por lo que la Directora del SENAPI no podía haber declarado la cancelación por asuntos meramente formales, detallando que, en todo caso debió solicitar se rectifique los aspectos de forma que consideraba pertinentes a fin de fallar sobre el fondo del caso, estableciendo que su marca se encuentra en pleno uso en el mercado por más de 14 años. Añade que la Directora de Propiedad Industrial del SENAPI, decidió arbitrariamente in aplicar el principio de Verdad Material, con lo cual, no solo incumplió el procedimiento administrativo y el principio de contradicción (al no poner en debate y discusión previa, las supuestas formalidades a seguir), siendo que además violó los principios constitucionales citados, que lejos de verificar o buscar la verdad de los hechos buscó aplicar un formalismo (insustentable) para cancelar su marca.

Continúa explicando que, contrariamente a la petición de la empresa demandante, la Directora del SENAPI, No canceló su Marca por falta de Uso, toda vez que la marca se encuentra en el mercado hace 14 años, sino más bien la Canceló por no cumplir un formalismo, que además es subsanable y sin poner en consideración de las partes para que puedan corregir. Sostiene que su empresa presentó en 3 oportunidades las pruebas requeridas por la normativa comunitaria, correspondiente a copias legalizadas por la tenedora de las facturas originales, que es este caso es SAE S.A. Hecho que la Directora del SENAPI a tiempo de resolver el Recurso Jerárquico, rechazó irracionalmente las pruebas, por supuesta no estar debidamente legalizadas por autoridad competente”, sin tomar en cuenta que el fondo de la causa, No trata sobre la formalidad de una legalización, sino sobre el uso de una marca en el mercado nacional.

Aduce que la Directora del SENAPI, en aplicación del principio de verdad material debido observar este punto de forma previa a emitir su resolución sobre el fondo, requiriendo una inspección administrativa o, incluso que presenten originales, a fin de pronunciarse posteriormente sobre el fondo.

Cita que el TCP ha señalado en reiterada jurisprudencia que la interpretación normativa que realizan las autoridades administrativas y judiciales, no deben ser literales, más aún cuando esta interpretación viola el principios consagrado en la C.P.E. y LPA de Verdad Material y Averiguación de los hechos. Invoca las SS.CC. Nos. 1390/2011-R de 13 de septiembre; S.C. N° 1846-2004-R de 30 de noviembre para establecer los fundamentos del Principio de Razonabilidad.

El régimen de marcas en Bolivia.

Sostiene que el régimen de marcas en Bolivia se regula por la decisión 486 de la Comunidad Andina (CAN), Normativa Comunitaria que es de especial, preferente y directo cumplimiento por parte de las autoridades nacionales y conforme el art. 410-I de la C.P.E. formando parte del bloque de constitucionalidad del Estado. Aduce que la Decisión 486 en su art. 165 establece sic. “La oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países miembros, por su titular, por un licenciatorio o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación.

La cancelación de un registro por falta de uso de la marca también podrá solicitarse como defensa en un procedimiento de oposición interpuesto con base en la marca no usada”.

Así también menciona el art. 166 de la indicada norma señalando que “Se entenderá que una marca se encuentra en uso cuando los productos o servicios que ella distingue han sido puestos en el comercio o se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca, en la cantidad y del modo que normalmente corresponde, teniendo en cuenta la naturaleza de los productos o servicios y las modalidades bajo las cuales se efectúa su comercialización en el mercado (...)

Por último transcribe el art. 167 que textualmente señala “La carga de la prueba del uso de la marca corresponderá al titular del registro: ... El Uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, contables o certificaciones de auditoria que demuestren la regularidad y cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros”

Hace énfasis en que la marca se encuentra en uso por más de década en el mercado no corresponde ninguna forma la cancelación por falta de uso.

Sobre el incumplimiento a la normativa comunitaria.

Señala que el incumplimiento a la normativa comunitaria tiene consecuencia que el Estado pueda ser sancionado por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (CAN) autorizando a los otros países miembros de la CAN, limiten o suspenden los beneficios arancelarios, hasta que se proceda con el cumplimiento.

Se refiere a que en el presente caso el SENAPI ha incumplido la normativa comunitaria, al haber cancelado una marca que se encuentra en pleno uso en el mercado, sin tomar en cuenta las pruebas aportadas plenamente válidas conforme la normativa comunitaria señala, sin entrar al fondo de la causa, aduciendo que este aspecto compromete seriamente al Estado Boliviano en sus compromisos internacionales en materia de Propiedad Industrial y de integración regional.

Destaca además que en reiterada jurisprudencia comunitaria, se ha señalado que los Estados deben cumplir con la normativa comunitaria, no sólo de derecho, sino también de hecho y que en virtud del Principio de Cooperación establecido en el art. 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia, debe realizar todos los esfuerzos necesarios, tanto las autoridades administrativas como las judiciales, en cuyos objetivos la norma comunitaria sean cumplidos, a fin de evitar sanciones por incumplimiento.

Manifiesta que en el presente caso la decisión 486 tiene como objetivo la protección de los derechos de propiedad industrial, llámese marcas, patentes, variedades vegetales, circuitos integrados, etc., y no así la violación de estos derechos bajo argumentos de forma, que de ninguna manera justifican la cancelación de una marca, tan consolidada en el mercado como la muestra que tiene más de una década de comercialización permanente.

Petitorio.

En virtud de lo expuesto de conformidad lo establecido en los art. 2, 4 y ss., de la L. N° 620, art. 79 de la L. N° 2341 solicita declare probada su demanda con base en los argumentos expuestos y en consecuencia declare la vigencia de sus derechos marcarios establecidos conforme el art. 152 de la decisión 486 y de conformidad al título marcario N° 75888-A de 15 de noviembre de 2009.

Respuesta negativa del SENAPI.

El SENAPI representada por su Directora General Ejecutiva Jhilda Gabriela Murillo Zárate se apersona y responde negativamente la demanda contenciosa administrativa.

Respondiendo la misma, hace una síntesis de antecedentes y relación del proceso, para luego esgrimir los argumentos de hecho y derecho en respuesta a la demanda interpuesta.

Por convenios.

Argumentos de hecho y derecho.

Señala que el objeto de la demanda contenciosa administrativa, es inherente a la cancelación del registro de la marca "TRIAXON" (Denominación) con número de registro N1 75936-C de 15 de noviembre de 1999, y última renovación 75888-A, que distingue en la Clases Internacional 05 a: "Aplicada a distinguir productos farmacéuticos, veterinarios e higiénicos, sustancias dietéticas para uso médico alimentos para bebés; emplastos material para curar (apósitos), y otras.", registro a cargo del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual – SENAPI, entidad regulada por D.S. N° 27938 de 20 de diciembre de 2004 modificado por D.S. N° 28152 de 17 de mayo de 2005; siendo el SENAPI la oficina Nacional competente encargada de dirimir los proceso en la vía administrativa que hacen al registro y defensa de la propiedad intelectual.

A su vez, la acción de cancelación de registro de una marca se encuentra regulada por las normas de propiedad industrial constituidas por Convenios Internacionales suscritos por el país y las normas comunitarias adoptadas en materia de propiedad intelectual, siendo la norma fundamental la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, al respecto cita y transcribe los arts. 165, 166 y 170, basándose en esta normativa rebate las fundamentaciones de la demanda señalando:

Sobre la falta de ausencia de razonabilidad y motivación de la autoridad administrativa para disponer la cancelación del registro de la marca TRIAXON toda vez que habían presentado prueba en fase de impugnación administrativa (recurso de Revocatoria), que no fue considerada desconociendo los postulados constitucionales. Hace referencia a la S.C. N° 1120/2012 que establece límites de la verdad material. Aclarando que este principio se aplica, en tanto no se afecte ningún derecho o garantía constitucional, tal como el debido proceso establecido en las normas que rigen la materia, y que en el caso concreto se aplican las normas procesales establecidas en la L. N° 2341 de Procedimiento administrativo, en cuanto a plazo y forma de presentación de prueba, normas que deben tenerse presentes, a fin de no afectar los derechos de ninguno de los administrados, más aún si se considera que el art. 179 de la decisión 486 del Consejo de la Comisión de la Comunidad andina de las Naciones ratificada por el Protocolo modificador del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena a través de la L. N° 1872 de 15 de junio de 1998, de acuerdo al art. 410 de la C.P.E., tiene rango constitucional; establece un plazo perentorio para la presentación de pruebas de descargo correspondiente al titular del registro de la marca de 60 días hábiles contados a partir de la notificación con la acción de cancelación.

Manifiesta que al ser el presente, un proceso de naturaleza administrativa, la valoración y calificación de prueba debe realizarse en base a la sana crítica y razonabilidad con criterios de amplitud y flexibilidad, aclarar también que la prueba tiene que estar sujeto al principio del sometimiento pleno a la ley. Por tal motivo considera que la prueba valorada debió ser idónea, objetiva, material y principalmente legal, es decir admisible en derecho dentro el área administrativa, es decir que esta prueba tiene que dar certeza y seguridad de su contenido y obtención, y de ninguna manera crear susceptibilidad o duda.

Se refiere a los argumentos esgrimidos respecto a que SENAPI pudo haber efectuado cualquier observación a las pruebas aportadas por South American Express S.A., durante la tramitación de los recursos. Indicando que no se puede trasladar a la Administración el deber de las partes de probar sus propias afirmaciones o bien la forma de la presentación de prueba y sus formalidades se encuentra acentuada en los titulares siendo clara la normativa vigente que regula lo establecido sobre las legalizaciones correspondiendo mencionar en este caso al Cód. Civ., aplicado de forma supletoria, por ser la norma rectora en materia de prueba, refiriéndose al art. 1311 copias fotográficas y micro fílmicas. Llegando a concluir que los documentos adjuntos por South American Express S.A. no formaban convicción dentro de la causa.

Afirma que si bien las pruebas cursantes a fs. 32-41, 42-52, son documentos que cursan en copias legalizadas por autoridad competente en decir Notario de Fe Pública N° 65, advierte que estas facturas sólo hacen referencia al uso de los productos de la marca TRIAXON (denominación) correspondiente a los meses de enero, febrero, julio, agosto del año 2013. Que en este entendido, la prueba aportada no demostró ni cubre los tres años precedentes es a la acción de cancelación planteada.

Se refiere también respecto al supuesto incumplimiento de la normativa comunitaria por parte del SENAPI, toda vez que esta instancia hubiera cancelado una marca que se encontraba en pleno uso en el mercado. Al respecto señala que la norma comunitaria (Decisión 486 de la CAN), dispone que el uso de la marca se podrá acreditar mediante los medios de prueba permitidos en la legislación nacional, en consecuencia el SENAPI debería evaluar todas las pruebas aportadas de conformidad con el régimen probatorio aplicable.

Destaca por su parte que la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, en su art. 47 prevé de manera expresa en su Pár. I. "Los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho". Aspecto no considerado en la Decisión 486. Hace referencia a la pruebas admisibles previsto en el art. 1311.- (copias fotográficas y micro fílmicas) cuando se presenta el documento original y se encuentra la conformidad del funcionario público autorizado.

Expresa que en la demanda contencioso administrativa el representante de South American Express S.A. reitera que la autoridad administrativa se limita a observar aspectos formales que nada enervan la evidente comercialización de producto y por tanto el uso de la marca TRIAXON, haciendo especial énfasis en que la marca se encuentra en el mercado 14 años. Reitera lo mencionado en su fundamento de verdad material, previsto en el Procedimiento Administrativo, señalando que se encuentra limitado conforme cita la S.C. N° 1120/2012 por las formas procesales establecidas por la ley, que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales. Considerando además que debe ceñirse que la verdad material referida a la reconstrucción de los hechos que fundamentan la decisión, se encuentra sujeta a la prueba, que de acuerdo a lo previsto en el art. 47-I de la L. N° 2341, se enmarca únicamente a la "prueba admisible en derecho".

Consulta Obligatoria al Tribunal de Justicia CAN.

Se refiere a la consulta prejudicial: facultativa Obligatoria, que establece la norma comunitaria andina a fin de que se eleve en consulta la presente demanda. Señalando las características de la figura de la interpretación prejudicial. Así también resalta que los efectos que se derivan del incumplimiento de la obligación de solicitar la interpretación prejudicial obligatoria.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicita se dicte sentencia Rechazando la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa N° DGE/CAN/J-No. 202/2014 de 17 de junio, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual – SENAPI.

Apersonamiento del tercero interesado.

La firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED, representando por su abogado apoderado Teddy Cuentas Bascopé, se apersona en calidad de tercero interesado, para señalar:

Correcta aplicación de la normativa por parte del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual SENAPI.

Manifiesta que en relación a la cancelación de marcas registradas, la Decisión 486 normativa vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia, establece que el titular de un registro que se demandado de cancelación deberá probar el uso de la marca durante los tres años precedentes a la interposición de la demanda. Concretamente señala el art. 165 que establece sic. "la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países Miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación..."

Por lo que solicita tener en cuenta que la demanda de cancelación contra el registro de marca TRIAXON (denominación) CI. Int 5, Reg. 75936-C fue presentada en SENAPI el 24 de junio de 2013, por lo que SOUTH AMERICAN EXPRESS S.A (SAE S.A) debió probar el uso de la marca durante el periodo de 24 de junio de 2011 al 24 de junio de 2013.

Sostiene que la autoridad realiza una correcta aplicación de la normativa vigente respecto a la prueba aportada por South American Express S.A. (S.A.) ya que el demandante aportó prueba idónea de uso de la marca correspondiente únicamente a la gestión 2013. Por lo que la Resolución Administrativa DGE/CAN/J-No. 202/2014 menciona correctamente sic. "Que, respecto a la prueba cursante a fs. 32-41, 42 -52 si bien las mismas cursan en copias legalizadas por autoridad competente, se advierte que hacen referencia al uso de los productos de la marca TRIAXON (denominación) correspondiente a los meses de enero, febrero, agosto del año 2013".

Que en tal sentido se colige que los medios probatorios presentados deberán tener como finalidad acreditar el uso real, constante e ininterrumpido de la marca materia de la cancelación, en el periodo de los tres años consecutivos precedentes a la fecha de la interposición de la acción de cancelación ello en atención al art. 165 de la Decisión 486 de la CAN; por lo que la presente acción de cancelación habiendo sido interpuesta en 24 de junio de 2013, debió acreditarse el uso de la marca durante el periodo comprendido entre las fechas del 24 de junio de 2010 a 24 de junio de 2013; en consecuencia, del análisis precedentemente realizado se advierte que las copias legalizadas cursantes a fs. 32-52 de obrados solo hacen referencia al uso de la marca TRIAXON en los meses de enero, febrero, julio agosto del año 2013 y no así al periodo referido, tal como establece la normativa y la jurisprudencia andina en relación a los proceso de cancelación.

Que en consecuencia se colegia que la parte demanda no logró demostrar el uso real efectivo y constante de su marca TRIAXON (denominación) con Registro N° 75936-C, dentro de la clase internacional 05, en consecuencia corresponde proceder a la anotación de la cancelación de la marca referida".

Petitorio.

En atención a lo expuesto, solicita dispongan declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa presentada por South American Express S.A. (SAE S.A.), Confirmar la Ejecutoria de la resolución DGE/CAN/J-No. 202/2014 emitida por la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual que dispone cancelar el registro de la marca TRIAXON (Denominación) CI. Int. 5 Reg. 75936-C a nombre de South American Express S.A. (SAE S.A.).

Replica de South American Express S.A. (SAE S.A.)

Se refiere al principio de verdad material transcribiendo el parte del A.S. N° 304, de 09 de septiembre de 2014, que hace referencia a dicho principio y al Auto Constitucional N° 077/2012.

Así también fundamenta que el principio de verdad material se encuentra contemplado en la C.P.E. en su art. 180-d) del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Se refiere a que el SENAPI hace mención expresa al art. 1311 del Cód. Civ., sobre (copias fotográficas microfílmicas), subrayando la parte que considera de trascendencia.

Así se ratifica en todos y cada uno de los puntos expuestos en su demanda Contenciosa Administrativa.

Autos para sentencia.

Mediante providencia de 07 de marzo de 2016, se establece la suspensión de la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso en consulta obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, para que efectúe la respectiva interpretación.

Consulta prejudicial andina.

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, consultante solicitó al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, la Interpretación Prejudicial de los arts. 165, 166 y 167 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina. Procediendo la misma.

Temas Objeto de interpretación.

1. Legitimación y oportunidad para interponer una acción de cancelación por falta de uso.
2. Falta de uso de la marca.
3. Carga de la prueba. La prueba del uso. Principio de Complemento indispensable.
4. Preguntas formuladas por la Consultante.

Consulta que es absuelta por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de fs. 510 a 521, en los términos siguientes:

“...El primer párrafo del art. 165 de la Decisión 486 establece que, para que proceda la acción de cancelación falta de uso, la ausencia de uso tiene que darse en los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación, es decir en los tres años inmediatamente anteriores a la presentación de la acción. Dicho en otros términos, significa que basta que el titular haya usado la marca en algún momento durante esos tres años para que no proceda la cancelación registro por falta de uso.

El concepto de uso de la marca, para estos efectos, se soporta en uno de los principios que inspira el derecho de marcas: el Principio del uso real y efectivo de la misma. Dicho principio consagra que una marca se encuentra en uso si los productos o servicios que ampara se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca y en las cantidades pertinentes de conformidad con su naturaleza y la forma de su comercialización.

Sobre el principio del uso de la marca, éste deberá ser real y efectivo, de manera que no basta con la mera intención de usarla, para que aquel sea real y no simplemente formal o simbólico. En el régimen andino se considera que, dada la finalidad identificadora de la marca, su uso deberá materializarse mediante la prueba de la venta o de la disposición de los bienes o servicios a título oneroso, como verdaderos actos de comercio.

Por eso se presume que una marca se encuentra en uso cuando los productos o servicios que ella distingue han sido puestos en el comercio o se encuentran disponibles en el mercado.

El Tribunal manifiesta que el principio del uso efectivo de la marca s consagra positivamente en el primer párrafo del art. 166 de la Decisión 486, que contiene parámetros en relación con las cantidades de los productos y servicios comercializados y que deben tener en cuenta para determinar si una marca ha sido usada o no efectiva y realmente.

En relación con los parámetros cuantitativos, refiriéndose a artículos análogos de anteriores decisiones, el tribunal ratifica que los artículos de las decisiones comunitarias que se comentan no establecen condiciones mínimas en cuanto a la cantidad y volumen de vienes comercializados a manera de uso de marca; coinciden la doctrina y la jurisprudencia más generalizadas en señalar como pautas en esa materia, las de que el uso debe ser serio, de buena fe, normal e inequívoco.

Sobre la carga de la prueba. La prueba del uso. Principio de Complemento indispensable.

La carga de la prueba en el trámite de cancelación de la marca por no uso corresponde al titular del registro y no al solicitante según lo dispuesto en el art. 167 de la Decisión 486. Dicho art. señala algunos de los medios de prueba para demostrar el uso de la marca: “El uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, documentos contables o certificaciones de auditoría que demuestren la regularidad y la cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros”.

Fundamentos jurídicos del fallo.

Que de la compulsión de los datos procesales, la resolución administrativa impugnada, como la Interpretación Prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, se establece:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, y teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual.

Que el motivo de la controversia en el presente proceso, se circunscribe en determinar si el SENAPI al declarar probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED y por la cual se anotó la cancelación de la marca TRIAXON (Denominación), aplicó correctamente normas de la Decisión 486, sobre cuya legalidad corresponde pronunciarse a este Tribunal Supremo, adoptando la interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Establecida la controversia, contrastados los hechos narrados por las partes del proceso con los documentos adjuntos en anexo, la Interpretación Prejudicial del Tribunal de Justicia, se establece que:

Que el documento de fs. 7 evidencia que el 24 de junio de 2013, la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED interpone demanda de cancelación por falta de uso contra el registro de la marca TRIAXÓN, CI. Int. 5, Reg. 75936-C ante el SENAPI.

Que a fs. 73 de obrados se encuentra la respuesta a la demanda de cancelación, adjuntando como prueba de comercialización de la marca TRIAXON facturas por las cuales se vendieron de enero a septiembre de 2013, 1.865 unidades del mencionado producto, en las tres capitales de departamento más importantes del país, La Paz, Cochabamba y Santa Cruz.

El Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, mediante la Dirección de Propiedad Industrial, emite la R.A. N° 541/2013 de 22 de octubre determinando que las pruebas ofrecidas por la firma South American Express S.A. (SAE S.A.) no fueron suficientes para demostrar el uso de la marca objeto de cancelación, toda vez que solo acreditó el uso de la marca en la gestión 2013 y no así en las gestiones 2010, 2011 y 2012. Tal como señala la determinación, sin entrar en mayores consideraciones de orden legal, el Director de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, declara Probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) Limited, y la anotación de cancelación de la marca "TRIAXON" (denominación) que protege productos de clase 05 internacional, registrada bajo N° 75936-C a nombre de la firma South American Express S.A. (SAE S.A.)

La Determinación asumida, origina la interposición de Recurso de Revocatoria contra la R.A. N° 541/2013. Adjuntando al efecto facturas legalizadas de venta, donde se consigna el producto "TRIAXON" en el detalle de los productos vendidos en la gestión 2010; 2011; 2012 y de enero a junio de 2013. Es así que luego de analizar tanto la acción de cancelación, el uso de la marca y las pruebas de descargo, El Director de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI) Resuelve aceptar el Recurso de Revocatoria interpuesto por la firma South American Express S.A. (SAE S.A.) y Revoca en todas sus partes las R.A. N° 541/2013 de 22 de octubre, Resolviendo a su vez Improbada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHINA) LIMITED, quien a su vez plantea recurso Jerárquico.

Mediante Resolución DGE/CAN/J- N° 202/2014, de 17 de junio, la Directora General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual, Resuelve revocar de forma total la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 08/2014 de 20 enero. Y declara Probada la acción de cancelación planteada por la firma LUNG FUNG HONG (CHIN) LIMITED, debiendo anotarse la cancelación de la marca TRIAXON (denominación) con Registro N° 75936-C, que protege productos dentro la clase internacional 05, previo cumplimiento de los demás recaudos de rigor.

Basando su determinación en que la prueba documental cursante en obrados, se encuentra en copias simples que llevan el sello de legalización de la firma South American Express S.A., y que no cuentan con legalizaciones de autoridad competente que den fe de los mismos conforme establece el código civil en su art. 1311.

Al respecto, es necesario precisar el alcance de la norma legal aplicada al caso concreto (Decisión 486 del Acuerdo de Cartagena).

El Estado Plurinacional de Bolivia es miembro de la Comunidad Andina de Naciones, y al formar parte se somete a la Jurisdicción y normativa vigente del Tribunal Andino, tal como refiere los arts. 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad. Por lo tanto, las normas que deriven del referido Tribunal son aplicables en nuestro país, tanto la Decisión 40 de la Comunidad Andina, anteriormente vigente, como la Decisión 578 del mismo organismo, vigente a partir del 01 de enero de 2005.

Por su parte, el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, obliga al Juez Consultante a momento de emitir el fallo en el proceso interno, a adoptar la interpretación prejudicial. Dispone también dar cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal.

A su vez, el art. 410-II de la C.P.E. reconoce dichas normas que forman parte del bloque de constitucionalidad; en ese marco se colige que para resolver una controversia en el Régimen de Propiedad Intelectual, es aplicable en forma preferente y directa la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Justicia de conformidad a los principios fundamentales del ordenamiento jurídico y primacía contenidos en los arts. 2, 3 y 4 y la obligatoriedad dispuesta en el art. 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Bajo este criterio, el art. 165 de la Decisión 486, dispone: "art. 165.- La oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países Miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación. La cancelación de un registro por falta de uso de la marca también podrá solicitarse como defensa en un procedimiento de oposición, interpuestos con base en la marca no usada.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, no podrá iniciarse la acción de cancelación antes de transcurridos tres años contados a partir de la fecha de notificación de la resolución que agote el procedimiento de registro de la marca respectiva en la vía administrativa.

Cuando la falta de uso de una marca sólo afectara a uno o a algunos de los productos o servicios para los cuales estuviese registrada la marca, se ordenará una reducción o limitación de la lista de los productos o servicios comprendidos en el registro de la marca, eliminando aquéllos respecto de los cuales la marca no se hubiese usado; para ello se tomará en cuenta la identidad o similitud de los productos o servicios.

El registro no podrá cancelarse cuando el titular demuestre que la falta de uso se debió, entre otros, a fuerza mayor o caso fortuito".

Bajo los lineamientos del art. 166 de la Decisión 486, "Se entenderá que una marca se encuentra en uso cuando los productos o servicios que ella distingue han sido puestos en el comercio o se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca, en la cantidad y del modo que normalmente corresponde, teniendo en cuenta la naturaleza de los productos o servicios y las modalidades bajo las cuales se efectúa su comercialización en el mercado.

También se considerará usada una marca, cuando distinga exclusivamente productos que son exportados desde cualquiera de los Países Miembros, según lo establecido en el párrafo anterior.

El uso de una marca en modo tal que difiera de la forma en que fue registrada sólo en cuanto a detalles o elementos que no alteren su carácter distintivo, no motivará la cancelación del registro por falta de uso, ni disminuirá la protección que corresponda a la marca”

Por último el art. 167 de la Decisión 486, señala textualmente “La carga de la prueba del uso de la marca corresponderá al titular del registro.

El uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, documentos contables o certificaciones de auditoría que demuestren la regularidad y la cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros”.

De la normativa precedentemente descrita, se entiende que la condición para cancelar el registro de una marca por falta de uso, se halla en que ésta, no fue utilizada durante los tres años consecutivos, anteriores a la fecha en que se inició la acción de cancelación, definición legal que fue interpretada por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual en un sentido totalmente contrario a su finalidad, a mérito que según tal definición entendió que la Entidad ahora demandante SOUTH AMERICAN EXPRESS S.A, tenía que acreditar el uso real, constante e ininterrumpido de dicha marca durante esos tres años, cuando la norma no reclama la demostración del uso continuo de la marca, sino El no uso, esto es, que la titular no haya usado la marca en esos tres años de manera consecutiva.

Ahora bien, si el requisito para cancelarse la marca es el no uso consecutivo, no tendrá cabida tal cancelación en el caso de que se haya demostrado la interrupción de ese carácter consecutivo del no uso.

Así entonces y conforme lo tiene señalado la Comisión Andina, bastará “... que el titular haya usado la marca en algún momento durante esos tres años para que no proceda la cancelación del registro por falta de uso”.

En el caso presente, se advierte que la firma South American Express S.A. (SAE S.A.) ha sido titular de la marca TRIAXON (denominación) con Registro N° 75936-C desde el 15 de noviembre de 1999. Que cuenta con toda la documentación que la Decisión 486 establece, para demostrar el uso continuo y permanente de dicho producto. Es decir, facturas comerciales de venta a diversas farmacias del país, registro Sanitario emitido por el Ministerio de Salud en su Unidad de Medicamentos y Tecnología en Salud a fs. 28 de obrados. Registro que fue extendido con validez de 24 meses el año 2009; con validez de 18 meses el 2010; con validez de 24 meses el año 2012 y de 24 meses el 16 de enero de 2013.

Asimismo, acreditó la comercialización del producto durante la gestión 2013; aspecto que no mereció discusión ni controversia alguna; más al contrario, mereció reconocimiento expreso por parte de la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual, excepto las probanzas relativas a las gestiones de 2010 a 2012.

Con base en lo anterior, éste tribunal concluye que habiendo acreditado y admitido así por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual, el uso del producto durante la gestión 2013, tal facticidad resultaba suficiente para mantenerse el registro de dicha marca.

Al haber obrado de modo distinto, la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual, incurrió en violación de la ley por errónea interpretación e indebida aplicación de la misma.

Asimismo y con relación a las fotocopias de facturas correspondientes a las gestiones de 2010 a 2012, éste tribunal concluye que la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual vulneró el derecho a la defensa de la entidad ahora demandante, por cuanto tachó de insuficientes las mismas por no constituir documentación idónea, objetiva, material y legal, debido a que las mismas no se encontraban “legalmente” legalizadas, mas no explicó ni identificó a la persona, entidad o autoridad cuya legalización torne a dichas fotocopias en idóneas y legales, conforme era su deber y obligación a mérito que si consideró sin la suficiente competencia a quien legalizó las citadas facturas, tenía la obligación de identificar al competente, de tal modo que el administrado tenga certeza y convencimiento material de que el error le es atribuible. Amén de que si la legalización de las mismas fue realizada por el tenedor de los originales, deberá tenerse por cumplidos los requisitos formales.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia; en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 10-I de la L. N° 212 de 23 de diciembre de 2011, 4 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la firma South American Express S.A. (SAE).; en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° DGE/CAN/J-NO. 202/2014 de 17 de junio, dictada por la Directora General Ejecutiva del SENAPI; se Declara la Vigencia de derechos Marcarios establecidos en el art. 152 de la Decisión 486.

En cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, se remitirá a ese Tribunal copia de la presente sentencia, sea con nota de atención.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries M.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 25 de agosto de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



121

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 23, la contestación de fs. 81 a 89; decreto de fs. 94; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

Que Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este Tribunal, que a través de la presente acción, solicitan la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-148/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E. concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 05 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta de él que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la L.G.A. relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del CTB y art. 85 de la L.G.A. Que el Acta de Intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB". Que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Global SRL., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Rene Flores Quispe (importador); la Agencia Despachante de Aduana Global SRL., representada por Carlos Hugo Alberto Flores; la Empresa de Transporte Carretero "Trans Hernán SRL."; y Javier G. Aranibar Calle como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E. y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E. pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la C.P.E., sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 09 de noviembre de 2015 a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 81 a 89, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el Recurso Jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 16 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Global SRL., validó la DUI C-5183 consecuentemente la prescripción inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. La inacción de la Administración se hace evidente ya que recién en 07 de enero de 2015 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 02 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley constatando que recién el 30 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Global SRL, con la Resolución Sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la Resolución Jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 0099/2012-RCA de 06 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio.

III.1 Réplica y dúplica.

No habiendo hecho uso de la réplica y la dúplica las partes intervinientes, se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de 21 de septiembre de 2016.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pcto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014 de 22 de septiembre la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-5183, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Global SRL, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0401/2015 de 04 de mayo que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0401/2015 de 04 de mayo.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del CTB. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la C.P.E., la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la constitución, se concluye entonces que las

leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con la ley fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la Ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado, establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la C.P.E. y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la LPA en su art. 2 establece que: "I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso Contencioso Administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En mérito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 13 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-067/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-5183, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, en 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5183, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E. ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las Leyes Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y N° 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 16 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Global SRL., validó la DUI C-5183 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 01 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del CTB, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 14 de junio de 2012 a Carlos Flores Gómez en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-148/2012, como tampoco la notificación el 07 de enero de 2015 al representante de la agencia, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-067/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del CTB; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la Entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E. establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se benefician con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E. establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E. o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015, de 28 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E. y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 15 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1345/2015 de 28 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



122

TELECEL S.A. c/ Servicio Nacional de Áreas Protegidas
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por la Empresa TELECEL S.A., contra el Servicio Nacional de Áreas Protegidas.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 48 a 51, que impugna la R.A. N° 139/2014, de 25 de noviembre, cursante de fs. 41 a 46, emitida por el Servicio Nacional de Áreas Protegidas, en adelante SERNAP, contestación de fs. 88 a 90, el decreto de autos para sentencia de fs. 107, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- TELECEL S.A., mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) La L. N° 2465 de 02 de mayo de 2003, en su art. 1 declara a las comunidades Huarmachi, Condorhuasy, Curqui y Copayito, todas del Municipio de "El Puente", provincia Méndez del Departamento de Tarija Parque Natural y Área de Manejo Integrado, denominado "El Cardón"; b) El art. 3 de la referida Ley, refiere: " La reglamentación y administración de esta área, estará a cargo del Servicio Nacional de Áreas Protegidas, en coordinación con la Prefectura de Tarija del Gobierno Municipal de El Puente y los comunarios del lugar"; c) El 05 de agosto de 2014, TELECEL es notificado con el Auto de Inicio de Proceso Administrativo y Señalamiento de Audiencia de Inspección Ocular (copia cursante a fs. 8 del Anexo), mediante el cual el Director de la Reserva Biológica de la Cordillera de Sama, constituido en autoridad sumariante, explica que el guarda parque, habría informado que la Empresa de Telecomunicaciones TIGO estaría realizando una apertura de camino en la comunidad de San Antonio, el cual se dirige hacia la comunidad Huaramachi, actividad que no estaría autorizada, al estar ejecutándose dentro del Parque Natural "El Cardón", activándose un proceso administrativo por la presunta comisión de infracciones y contravenciones establecidas en el art. 90-a) del Reglamento General de Áreas Protegidas, art. 17-II-a) del D.S. N° 28592; d) TELECEL S.A., el 14 de agosto de 2014, presentó a SERNAP, sus respectivos descargos, mediante escrito cursante de fs. 26 a 28 del Anexo, pidiendo se deje sin efecto el inicio del proceso administrativo; e) la Autoridad Sumariante, representada por la Reserva Biológica de la Cordillera de Sama, emitió la R.A. 04/2014, de 19 de agosto, declarando probada la denuncia, imponiéndole una sanción de 120 días multa, equivalente a Bs 51.840.- (documento que cursa de fs. 41 a 44 del Anexo); contra esta decisión TELECEL S.A. interpuso recurso de apelación, el SERNAP, mediante R.A. N° 114/2014 de 22 de septiembre, cursante de fs. 70 a 73 del Anexo, dispuso "anular obrados hasta fs. 16 inclusive..."; f) Cumpliendo con esta decisión la Autoridad Sumariante, emitió nueva Resolución Administrativa, identificada con el número 07/2014, de 28 de octubre, cursante de fs. 123 a 126 del Anexo, declarando probada la denuncia contra TELECEL S.A. por la comisión de la infracción administrativa prevista en el art. 90-g) del Reglamento General de Áreas Protegidas y art. 17-II-a) del D.S. N° 28592, en consecuencia se le impone una multa de 150 días multa, equivalente al monto de Bs 64.800.- que deberán ser depositados en una cuenta fiscal en el plazo de 15 días calendario, entre otras situaciones; g) Contra esta decisión, TELECEL S.A. interpuso recurso de apelación, cursante de fs. 129 a 131 del Anexo, cumplidas las formalidades procesales, se emitió la R.A. N° 139/2014 de 25 de noviembre, cursante de fs. 42 a 46 del expediente, confirmando la R.A. N° 07/2014 de 28 de octubre, con la cual TELECEL S.A. se notificó el 04 de diciembre de 2014.

En mérito a estos antecedentes TELECEL S.A. interpuso demanda contenciosa administrativa contra el representante de SERNAP, mediante escrito de fs. 48 a 51 argumentando que:

Se vulneró el debido proceso. Refiere que el SERNAP al emitir la Resolución 139/2014, no consideró que la decisión del Director de la Reserva Biológica de la Cordillera de Sama, de disponer que con la Resolución N° 07/2014, se notifique en el tablero, "es una notificación ilegal, ocasionando indefensión de TELECEL, quien al ignorar que el proceso sancionador abierto en su contra había sido retrotraído hasta la etapa de producción de pruebas, peor aún de esta manera se ocultó la apertura de un periodo probatorio impidiéndosele presentar descargos, conocer la prueba producida en su contra y poder objetarla en tiempo y forma oportunas".

Seguidamente menciona: "La autoridad... mencionó como fundamento legal para la supuesta notificación el siguiente argumento:"... el parág. II del art. 93 del REGAP dispone para efecto de estos procedimientos se señala como domicilio legal de las partes, la Secretaria de la autoridad que conoce la infracción", manifiesta que este acto es nulo por jerarquía normativa y prelación de las normas en el tiempo, toda vez que la L. N° 2341 debió ser de aplicación preferente al D.S. N° 24781.

Falta de motivación en la sanción. Admite que la administración cuenta con facultades discrecionales, sin embargo en el caso de autos, la R.A. N° 07/2014 no explica cuál fue el fundamento para aplicar la multa de los 150 días, equivalente a Bs 64.800.- consiguientemente la Resolución N° 139/2014 emitida por SERNAP, omitió observar esta situación.

El fundamento y la motivación es la expresión clara y precisa de las razones en las que una autoridad basa y justifica la emisión de un acto administrativo, en caso de autos estas situaciones están ausentes, convirtiendo al referido acto administrativo en subjetivo y arbitrario, mereciendo su justa nulidad.

Falta de proporcionalidad de la sanción aplicada. El art. 71 de la L. N° 2341, establece entre los principios sancionadores el de proporcionalidad, que implica el ejercicio razonable del poder, la aplicación de la norma de manera razonable y justa, evitando que se afecte innecesariamente un bien jurídico. En el caso concreto, lamentablemente no existe un solo argumento de hecho o de derecho que permita justificar la aplicación de la sanción de los 150 días multa sea proporcional al hecho sancionado, vulnerando de esta manera, lo previsto en el art. 29 de la L. N° 2341.

En virtud a estos argumentos, pide se declare probada la demanda y se dispóngala revocatoria de la R.S. 139/2014 y de la R.A. N° 07/2014.

SERNAP, mediante su representante, por escrito de fs. 88 a 90, contesta en forma negativa a la pretensión del actor. El tercero interesado, fue legalmente notificado, conforme se acredita por la diligencia cursante a fs. 76. Cumplidas las formalidades procesales, se emitió el respectivo Autos para Sentencia, cursante a fs. 107.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

Se debe tener presente que en esta clase de procesos judiciales, el expediente se constituye en el medio idóneo para acreditar la verdad material de los hechos, toda vez que contiene en orden cronológico los diferentes actos administrativos y jurisdiccionales que fueron activados por los diferentes sujetos procesales, consiguientemente a objeto de resolver cada uno de los puntos acusados por la parte actora, en su escrito de demanda, a continuación precisaremos los siguientes antecedentes:

1. En relación al primer agravio, se debe tener presente que el Director de la Reserva Biológica Cordillera de Sama, en su condición de Autoridad Sumariante, emitió el Auto de Inicio de Proceso Administrativo, cursante a fs. 9 del anexo, en la última parte refiere: "Debiendo citarse al Representante Legal de la Empresa de Telecomunicaciones TIGO con el presente Auto en su domicilio real o laboral, para las posteriores notificaciones se señala domicilio legal de las partes en Secretaría de la Dirección de la Reserva Biológica Cordillera de Sama, de acuerdo a lo establecido por el art. 93-II del Reglamento General de áreas protegidas".

Se debe tener presente que el Reglamento General de Áreas Protegidas, fue aprobado por D.S. N° 24781 de 31 de julio de 1997, el art. 1, de este Reglamento refiere: "El presente reglamento tiene por objeto regular la gestión de las áreas protegidas y establecer su marco institucional en función a lo establecido en la L. N° 1333..."

El Título V, del referido reglamento tiene como nomen juris: "Del Régimen y Procedimientos de Infracciones y Sanciones", en su Capítulo III, se puso de Título: "De los procedimientos de infracción y sanciones", mismo que está conformado por tres arts., uno de ellos es el art. 93-II dispone: "Para efecto de estos procedimientos se señala como domicilio legal de las partes, la Secretaría de la autoridad que concede la infracción".

A su vez el art. 33 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en su parág. II si bien hace referencia a la forma en la que debe notificarse con un determinado acto administrativo, a los sujetos procesales, expresamente refiere: "Las notificaciones se realizarán en el plazo, forma, domicilio y condiciones señaladas en los nums.... (...)..., salvo lo expresamente establecido en la reglamentación especial de los sistemas de organización administrativa...".

De todo lo transcrito, se concluye en que lo dispuesto por la Autoridad Sumariante, en sentido de señalar el domicilio especial o procesal de TELECEL S.A. en Secretaría de la Dirección de la Reserva Biológica Cordillera de Sama, no es contrario al principio de jerarquía normativa, en mérito a que la propia L. N° 2341, dispone que en los diferentes procesos administrativos, el Reglamento General de Áreas Protegidas, aprobado por D.S. N° 24781 de 31 de julio de 1997 es de aplicación preferente, consiguientemente se asume que en relación al señalamiento del domicilio procesal, en la etapa de procedimiento administrativo, dentro el caso concreto, es de aplicación preferente lo previsto en el art. 93-II del referido reglamento, aspecto este que se presume de ser constitucional, por disposición de los arts. 4 y 14 de la L. N° 254, Código Procesal Constitucional.

Respecto a la R.A. N° 114/2014 de 22 de septiembre, es evidente que la misma dispuso se anule obrados hasta fs. 16 inclusive, es decir hasta el auto de apertura del término de prueba, acto procesal que es posterior al Auto de Inicio de Proceso Administrativo, consiguientemente el domicilio señalado en esta resolución se debía mantener firme y subsistente, ello implica que la notificación que se hizo a TELECEL S.A. en Secretaría de la Dirección de Reserva Biológica Cordillera de Sama, con la Resolución N° 114/2014 de 22 de septiembre, se la diligenció en estricto cumplimiento del principio de legalidad, no siendo evidente lo argumentado por la parte actora.

2. La parte actora en el segundo y tercer agravio, que expuso en su escrito de demanda, prácticamente reclama lo mismo, es decir que la autoridad sumariante, habría impuesto una determinada sanción, contra TELECEL S.A., sin explicar y fundamentar las razones por las cuales

habría aplicado dicha multa. Situación que no fue observada y menos corregida por SERPAN a momento de emitir la R.A. N° 139/2014, que ahora es objeto de la presente demanda.

En mérito de lo manifestado, es imperativo tener presente que el art. 89 del D.S. 24781 de 31 de julio de 1997, respecto a las infracciones y sanciones administrativas que pudiera imponerse, mediante la autoridad sumariante dispone lo siguiente: "II. Las sanciones se impondrán tomando en cuenta la gravedad de la infracción, las circunstancias atenuantes y agravantes y la reincidencia en su comisión. III. Constituyen sanciones administrativas la multa, el decomiso de bienes y productos así como de los instrumentos que se utilicen de manera directa para la comisión de la infracción y otras que se establezcan en éste carácter en normas vigentes. La sanción de multa, salvo disposición contraria, se fijará en base a días multa. Tendrá un mínimo de 1 día multa y un máximo de 300 días multa"

De lo transcrito se acredita que la autoridad sumariante tenía toda la competencia legal, para imponer las sanciones administrativas que dispuso en la referida resolución administrativa que posteriormente fue confirmada por el SERNAP.

Respecto a la motivación, es decir la explicación racional y lógica, mediante la cual se llegó a establecer 150 días multa y no más o no menos, se debe tener presente que la R.A. N° 07/2014 de 28 de octubre, en el cuarto considerando hace referencia a la prueba pericial en los siguientes términos: "Solicita la designación de un Perito con la finalidad de establecer el grado de destrucción o afectación producida por la apertura de camino". En el considerando quinto de la misma resolución, se explica que la decisión asumida dentro el referido proceso administrativo sancionador, tiene como fundamento no solo a la norma legal vigente, aplicable al caso de autos, sino a los informes, actas y demás documentación producida en el desarrollo del referido proceso administrativo.

Es importante tener presente esta situación toda vez que el referido informe pericial, que cursa de fs. 105 a 115 del Anexo, concluye en que el impacto ambiental producido por TELECEL S.A. es significativo en los factores de suelo, agua, paisaje, flora y fauna "afectando a un ecosistema frágil y vulnerable, así como a la fauna silvestre. Los impactos generados se deben principalmente al retiro de la cobertura vegetal, movimiento de tierras y disposición de material excedentario en márgenes del camino y ayuntamiento de la fauna de su habitat natural y el cambio en la percepción del paisaje. La superficie afectada, según el referido informe pericial alcanzaría a 24.000 mts2 y el costo total de repoblamiento sería de Bs 275.196.

Compulsando estos datos con la decisión asumida por la autoridad sumariante en la R.A. N° 07/2017, confirmada por el SERNAP, se concluye en que determino la referida sanción en mérito a la sana crítica, es decir a la lógica y la experiencia, en mérito a que es una sanción que mantiene una proporcionalidad con los antecedentes facticos cursantes en el expediente.

A ello se suma que la motivación y fundamentación, son elementos que si bien deben estar presentes en toda decisión jurisdiccional o administrativa, que cause estado, no es imperativo que estos dos elementos se deban desarrollar en forma amplia, sino que deban ser objetivamente y lógicamente verificables. En el caso de autos, conforme se explicó anteriormente, la fundamentación de esta decisión, se ampara en el art. 89 del D.S. N° 24781 de 31 de julio de 1997, norma legal que es de público conocimiento, desde su publicación y respecto a la motivación, se debe tomar en cuenta que la R.A. N° 07/2014, es parte del expediente, consiguientemente el contenido de la misma, imperativamente está vinculado a los antecedentes cursantes en el referido expediente, ello implica que el informe pericial cursante de fs. 105 a 115 del anexo, forma parte del razonamiento expuesto en la R.A. N° 07/2014, aspecto que la misma autoridad sumariante menciona en forma expresa.

Consiguientemente, en criterio de este tribunal, no es evidente lo manifestado por la parte actora, respecto al segundo y tercer agravio que expuso en su escrito de demanda. En mérito a todos estos argumentos y fundamentos, se asume justo, legal y congruente que la decisión asumida por el SERNAP, dentro la presente causa, se mantenga firme y subsistente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 48 a 51, interpuesta por TELECEL S.A., mediante su representante, contra el Servicio Nacional de Áreas Protegidas, representada por su Director, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la R.A. N° 139/2014, de 25 de noviembre, cursante de fs. 41 a 46 del expediente.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



123

**Previsión BBVA Administradora de Fondo de Pensiones c/
Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Previsión BBVA Administradora de Fondo de Pensiones S.A., impugnando la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 25 de abril por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

VISTOS: La demanda de fs. 184 a 207, la contestación de fs. 297 a 308 (vía fax) y 312 a 317 (original), réplica de fs. 337 a 339, auto para sentencia de fs. 383; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del Proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Milan Grover Rosales Vera y Eduardo Jaime Urrolagoitia Rodo, se apersonan a este Tribunal, en representación legal de Previsión BBVA Administradora de Fondo de Pensiones S.A., que a través de la presente acción, solicita la nulidad de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 25 de abril por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con los argumentos siguientes:

Que la Resolución Ministerial Jerárquica impugnada vulnera el derecho al acceso a la información, consagrado en el art. 21-6) de la C.P.E., el debido proceso y el derecho a la defensa, consagrados en los arts. 115-II, 117-I y 119-II de la C.P.E., que fue emitida desconociendo los principios que rigen la actividad administrativa, dispuestos en el art. 4, incs. c), d), e), k) y m) de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, así como los art. 16 incs. e), j) y k), 18, 23, 46-II y 63-I de la misma ley y los arts. 86 y 87-I del D.S. N° 27113 y en los arts. 28-I y 67 del Reglamento SIREFI.

Que la nulidad que pide recae sobre la Resolución Jerárquica impugnada y al mismo tiempo las providencias recurridas y los actos administrativos de rechazo, los mismos que se encuentran dentro de la causal de nulidad de pleno derecho prevista en el art. 35-I de la L. N° 2341.

Por otra parte señala que la Resolución Jerárquica impugnada basa su decisión en los siguientes argumentos:

Restricción al derecho a acceder a los actuados del proceso administrativo.- al respecto señala que la constitución, las leyes y los tratados internacionales de derechos humanos reconocen el derecho a acceder a la información, interpretarla, analizarla y comunicarla libremente de manera individual y colectiva.

De igual manera manifiesta que los principios generales de la actividad administrativa son, entre otros: el Principio de sometimiento pleno a la ley, principio de verdad material, principio de buena fe y el principio de publicidad.

Por otra parte señala que BBVA Previsión solicitó a la APS la extensión de una copia de informe pericial ordenado por auto de 04 de agosto de 2016, lo cual fue negado desconociendo de que al ser una actuación ordenada por el ente fiscalizador, este informe formaría parte integral del expediente y será prueba adicional, la cual podrá ser tomada en cuenta por la APS para dictar resolución definitiva.

Asimismo señala, que la Resolución Jerárquica hace hincapié en el hecho de que el informe pericial aún no existe y que el mismo de ninguna manera constituye un acto administrativo, sino un parecer, un dictamen o una opinión técnica idónea y que solo cuando el contenido del informe sea incorporado a la decisión de la máxima autoridad administrativa, cual si fuera propio de ella puede pretenderse recurrir tal contenido.

Del mismo modo acusa que la Resolución Jerárquica desconoce que los administrados tienen el derecho a acceder a la información y documentación de la administración pública, que sea utilizada como prueba y que también tienen el derecho de analizarla, interpretarla y alegar en favor o en contra de esa información, con la finalidad de averiguar la verdad material y que en ese sentido la Resolución Jerárquica señala que BBVA Previsión no pueda conocer una prueba y alegar sobre ella y con este acto se niega y restringe el derecho a la información quien tiene la sociedad por mandato constitucional, contraviniendo el art. 231-6) de la C.P.E. y los arts. 4-c), d), e) y m), 16-c) y 23 de la L. N° 2341, y 28 par. I del Reglamento de SIREPI.

Restricción a la garantía del debido proceso.- Al respecto señala que la Resolución Jerárquica vulnera la garantía del debido proceso en sus componentes como el derecho a la defensa y el principio de congruencia.

Referente a la vulneración del derecho a la defensa, cita y transcribe el art. 115-II y el art. 119-II de la C.P.E. y por otro lado la S.C. N° 2081/2010-R de 10 de diciembre y S.C. Plurinacional N° 1306/20415-S2 de 13 de noviembre y acusa que la Resolución Jerárquica vulnera el derecho a la defensa al haber confirmado la negativa a la solicitud de poder conocer y alegar sobre el informe pericial ordenado por la APS en el auto de 04 de agosto de 2015, antes de que el ente regulador dicte la Resolución Administrativa definitiva.

En ese entendido señala que los argumentos utilizados por la autoridad demandada desvían la atención a un aspecto de carácter formal para evitar pronunciarse en el fondo, asimismo señala que la Resolución Jerárquica realiza todo un análisis sobre las formalidades y efectos que tiene un informe y un acto administrativo, cuando correspondía que la autoridad comprenda que la APS ordenó la elaboración de un informe pericial como prueba adicional para dictar una resolución definitiva y que BBVA Previsión solicitó conocer ese informe pericial una vez emitido y poder alegar sobre el mismo.

Referente a la vulneración del principio de congruencia, cita y transcribe la SC 1494/2011-R de 11 de octubre y la S.C. Plurinacional N° 02914/2014 de 12 de febrero; asimismo señala que la Resolución Jerárquica en su parte considerativa vulnera el principio de congruencia ya que hace una interpretación subjetiva y arbitraria, ajena a la verdad material del procedimiento, sosteniendo que el periodo de prueba abierto por la APS en el auto de 04 de agosto de 2015 está limitado a la emisión del informe pericial y que durante el mismo la BBVA Previsión no estaba facultada para presentar y aportar nuevas pruebas.

Por otra parte manifiesta que la autoridad demandada hace un análisis de alcance del auto de 04 de agosto de 2015 emitido por la APS y que ese acto administrativo no forma parte de los agravios expresados por la BBVA Previsión en sus recursos, que la fundamentación e interpretación del citado auto en su parte considerativa muestra incongruencia ya que dentro del procedimiento, el ente regulador ordenó la apertura del periodo de prueba no solo para la producción del informe pericial, sino también para que la BBVA Previsión presente y aporte prueba como consta en los autos de 24 de agosto y de 17 de septiembre de 2015, siendo que la autoridad demandada se pronunció sobre el periodo de prueba, cuando en los Recursos Jerárquicos el auto de 04 de agosto de 2015 no tiene relación con ellos.

Vulneración al principio de economía, simplicidad y celeridad, al respecto cita y transcribe el art. 4-k) y la partes de las S.C. N° 1087/2010-R, S.C. N° 758/2000-R y S.C. N° 400/2005-R.

Al mismo tiempo señala que la Resolución Jerárquica de manera poco objetiva afirmó la pretensión de la sociedad, como una mera susceptibilidad, cuando en realidad se trataba de una prueba que la APS no ha permitido a BBVA Previsión el acceso antes de emitir su Resolución Administrativa definitiva, postergando innecesariamente esa actuación procesal, apartándose de la adecuada economía y celeridad procesal.

Asimismo que el principio de economía, simplicidad y celeridad está dirigido a evitar el informalismo y diligencias innecesarias y para aplicar el procedimiento lo racional era que la autoridad regulatoria permita conocer el informe pericial de modo que la APS se beneficie antes de emitir resolución, de esa manera señala que BBVA Previsión ha recurrido y sus derechos han sido lesionados por la APS y que la Autoridad demandada ha consolidado unas reglas procedimentales, que en lugar de evitar la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias, los multiplicaron, por lo que acusa de que la Resolución Jerárquica vulnera el principio de economía, simplicidad y celeridad.

Improcedencia declarada por la resolución jerárquica.- al respecto transcribe la parte considerativa de la Resolución Jerárquica y cita el art. 56 de la L. N° 2341 referente a la procedencia de los Recursos Administrativos, por otra parte señala que la Superintendencia General del SIREFI estableció como criterio sobre la procedencia de los Recursos Administrativos que "no solo las resoluciones definitivas pueden ser objeto de impugnación por medio de los Recursos Administrativos, sino también podrán ser recurribles aquellos actos administrativos de carácter definitivo que a criterio del o los administrados, les ocasionaran una vulneración a sus derechos subjetivos intereses legítimos".

Por otra parte señala que la autoridad demandada no se pronuncia expresamente sobre los argumentos expuestos por BBVA Previsión en sus Recursos Jerárquicos, por lo que se acredita la procedencia y legitimidad para formular los recursos en la vía administrativa, asimismo señala que la APS una vez que notificó a BBVA Previsión con los actos administrativos de rechazo que daban respuesta negando la posibilidad de que la sociedad pueda conocer el informe pericial ordenado por el auto de 04 de agosto de 2015, siendo así que BBVA Previsión cumplió con el procedimiento al solicitar que se consignen en la resolución los actos administrativos de rechazo y es así que formuló Recursos de Revocatorio, siendo que la APS como la autoridad demandada se escudaron en no abrir competencia para pronunciarse en el fondo arguyendo que los actos administrativos de rechazo no son definitivos y son solo meras providencias y que no causan indefensión, puesto que la sociedad tendría la posibilidad de interponer Recursos Administrativos contra la resolución definitiva que sea emitida por la APS.

De igual manera acusa que la Resolución Jerárquica no solo niega un recurso, sino que ha puesto fin a la posibilidad de que BBVA Previsión haga valer sus derechos y garantías constitucionales en la vía administrativa dejando en indefensión a la sociedad frente al exceso cometido por la APS al negar la entrega del informe pericial y negar que alegue sobre los fundamentos del mismo antes de que la APS adopte una decisión.

Por último señala que la Resolución Jerárquica ha sido emitida contraviniendo los arts. 21, 115-I y 117-I de la C.P.E., sin considerar que los actos administrativos de rechazo causan indefensión a BBVA Previsión, por tanto vulnera los mandatos constitucionales como el derecho al acceso a la información, a la defensa y a la garantía al debido proceso.

Vicios que afectan la resolución jerárquica.- Cita los principios que se habrían vulnerado como:

Vulneraron al principio de Verdad Material.- al respecto señala que la L. N° 2341 establece que la actividad administrativa debe regirse por el principio de verdad material por el cual la administración pública investigara la verdad material en oposición a la verdad que rige el procedimiento civil.

Para sustentar este punto, hace referencia al art. 67 del Reglamento de SIREFI, que se refiere al inicio del proceso sancionador, por otra parte cita y transcribe el art. 83 de la L. N° 2341 referente a la tramitación.

Asimismo señala que la Resolución Jerárquica fundamentó el respaldo del periodo de prueba en el art. 50 del Reglamento de SIREFI que rige la apertura y termino de prueba dentro de los Recursos de Revocatoria, por lo tanto manifiesta que basa su fundamentación en una norma que no es aplicable a la tramitación del proceso sancionador, desconociendo las normas que rigen el periodo probatorio del procedimiento administrativo.

Por ultimo en este punto señala que la Resolución Jerárquica vulnera el principio de verdad material previsto en el art. 4-d) de la L. N° 2341 de procedimiento administrativo, al no haber fundado en una norma aplicable al estado del procedimiento y al desconocer el alcance del periodo de prueba.

Vulneración a la formalidad exigida para las Resoluciones Administrativas, al respecto señala que la Resolución Jerárquica ha dado validez y legalidad a las providencias recurridas y con ello crea precedente para que la APS no abra competencia para conocer el fondo de los Recursos de Revocatoria interpuestos por BBVA Previsión contra dichos actos, porque supuestamente los mismos no cumplieron con los requisitos exigidos por la L. N° 23401 y D.S. N° 27175, sin embargo la autoridad demandada omite pronunciarse sobre las formalidades que han sido incumplidas por la APS, especialmente concerniente a la emisión de las resoluciones administrativas como respuesta formal exigida para atender la formulación e interposición de Recursos de Revocatoria.

Por otra parte manifiesta que las providencias recurridas no están consignadas en resoluciones administrativas sino en actos de menor jerarquía y que tampoco declaran su improcedencia, sino su rechazo mediante un formalismo general de "no ha lugar al Recurso Revocatorio".

I.2 Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y se declare la nulidad de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 024/2016 de 25 de abril y auto de 10 de mayo de 2016 emitidas por el Ministro de Economía y Finanzas Públicas.

II.1 Respuesta del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Que admitida la demanda mediante auto de 18 de agosto de 2016, cursante a fs. 259, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Luis Alberto Arce Catacora en su condición de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 312 a 317, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Respecto a la falta de motivación del acto administrativo impugnado, como parte de una vulneración a la garantía del debido proceso y al derecho a la defensa señala que el 24 de agosto de 2015 se declaró la improcedencia a la petición efectuada por el recurrente referente a la petición de aclaración y complementación del auto que a tiempo de disponer la apertura del termino de prueba y la contratación de un especialista profesional independiente a ser contratado, de igual manera señala que la providencia de 21 de septiembre de 2015 dispone no ha lugar a la solicitud respecto al conocimiento del informe pericial.

En ese sentido señala que dentro de la supuesta vulneración de la garantía al debido proceso y del derecho a la defensa, la recurrente acusa de negativa a la defensa y a la doble instancia, porque la APS rechazo el reverso de revocatorio.

Por otra parte acusa vulneración al procedimiento administrativo en cuanto a la falta del requisito esencial del acto administrativo impugnado, es decir la providencia de no ha lugar al Recurso de Revocatoria, referente al rechazo a la solicitud de consideración de la declaraciones improcedencia sin haber respaldado su decisión en una norma que le exima de cumplir con la previsión en el art. 63 de la L. N° 2341.

Asimismo manifiesta que el elemento que origina la serie de defensas interpuestas por BBVA Previsión, es el rechazo a consignar el contenido del auto de 24 de agosto de 2015, según sale del contenido del auto de 17 de septiembre de 2015, referido a la improcedencia a la solicitud de aclaración y complementación del auto de 04 de agosto de 2015 y que determino que el periodo de prueba abierto al efecto, correrá a partir de la notificación con el auto y finalizara una vez entregado el informe pericial, lo cual origina el conflicto de relevancia jurídica, resuelta por la Resolución Ministerial, por lo que BBVA Previsión pretendió que el informe del profesional independiente sea puesto en su conocimiento para su impugnación u objeción y solicita audiencia pública con presencia de los peritos.

Por otra parte hace mención que el art. 50 del D.S. N° 27175 otorga al recurrente la posibilidad de ofrecer prueba y producirla en el plazo establecido y no así un permiso para superar el plazo y que se abrió el plazo para la producción de un informe pericial según el auto de 4 de agosto, por lo que la BBVA Previsión no está facultada para producir nueva prueba en el transcurso del mismo, por lo que señala que se evidencia que BBVA Previsión ha instaurado una controversia sobre una mera susceptibilidad, cuando no existe objetividad para acusar una ofensa en los términos previstos por el art 37 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 27175.

De igual manera establece que la mera susceptibilidad es inatendible para el caso, referido a un informe técnico que en los hechos no existe y que por imperio del art. 167 de la L. N° 065 la Directora Ejecutiva en representación legal es quien realizara la valoración y determinaciones legítimas sobre las actividades del profesional especialista dispuesto por el auto de 04 de agosto de 2015.

En ese sentido señala que un informe está dirigido a la máxima autoridad de la entidad y es ella quien tiene facultades declarativas, dispositivas o de decisión, determinando que los informes no constituyen actos administrativos y fuere cual fuere el contenido del informe no será este el que ocasione agravio a BBVA Previsión, porque el autor de dicho informe no ejerce autoridad de decisión, sino es la máxima autoridad ejecutiva; por ello señala que en caso de que el informe sea incorporado a la decisión de la máxima autoridad administrativa, podrá recurrir contra su contenido en las oportunidades que le otorgan los arts. 17, 20, 49 y 59 de la L. N° 2341, a tiempo de impugnar la resolución.

Asimismo manifiesta que no es admisible en derecho pretender impugnar la declaratoria de improcedencia que se le otorga en el auto de 24 de agosto de 2015, referida a la solicitud de aclaración y complementación sobre una determinación que recae sobre un informe.

Por otra parte cita el art. 68-II del reglamento aprobado por el D.S. N° 27275 que señala “es contra la eventual resolución sancionatoria que el afectado podrá interponer los Recursos de Revocatoria y jerárquico” por otro lado el art. 32-a) del D.S. N° 27113 y señala que en tanto no exista un acto administrativo que hubiera tenido en cuenta el inexistente informe, no se puede hablar de violación a derechos subjetivos, confirmando la mera susceptibilidad del recurrente, por lo que queda claro y correcto lo expresado por la autoridad reguladora.

Respecto al fundamentación de los actos administrativos impugnados y sobre la acusación de BBVA Previsión en cuanto a la inexistencia o insuficiencia cuando extraña una respuesta formal, pronta y fundada, cita y transcribe la CC 2212/2010-R de 19 de noviembre, S.C. N° 0742/2010-R de 26 de julio, S.C. N° 0012/2006-R de 04 enero, señalando que está claro que no es necesario que la fundamentación de una resolución se aplica como sugiere el recurrente, sino que el contenido de la misma sea concisa y suficiente.

En síntesis señala que habiéndose determinado pertinentemente cuál era el conflicto de relevancia jurídica que dio lugar a las sucesivas impugnaciones de BBVA Previsión, se ha pasado a consideración, análisis y resolución dentro de los alcances del principio de economía, simplicidad y celeridad y que en definitiva la decisión de la Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros en sus providencias de 28 de octubre de 2015 y 16 de noviembre de 2015, gozan de suficiente fundamentación, como también en los autos de 04 de agosto de 2015, 24 de agosto de 2015 y 17 de noviembre de 2015.

Por último manifiesta que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas no ha evidenciado en el trámite puesto a conocimiento, vulneración a la garantía al debido proceso, a los derechos de petición, de obtención de respuesta fundamentada, a la defensa, a la doble instancia y a la falta de motivación en el acto administrativo impugnado, resultando injustificados los alegados realizados por la BBVA Previsión.

II.2 Petitorio.

Con estos argumentos la parte demandada solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

III.1 Réplica y Dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso.

Decreto autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 21 de noviembre de 2016.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos Jurídicos del Fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pcto. Civ. y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en Sede Administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

a).- El 30 de marzo de 2015 la APS notificó a la Sociedad con Nota de cargo, señalando la existencia de incumplimiento por parte de BBVA Previsión AFP S.A, a lo establecido en los arts. 149 de la Ley 065 y 142, 276 y 284 del DS N° 24469.

b).- El 12 de agosto de 2015 la sociedad fue notificada con el Auto de 4 de agosto de 2015 por el cual se abre término de prueba de oficio; la contratación de un especialista profesional internacional y que el término de prueba correrá a partir de la notificación y concluirá una vez entregado el informe final del profesional independiente.

c).- El 17 de agosto de 2015 BBVA Previsión solicitó aclaración y complementación del Auto de 4 de agosto de 2015, pidiendo que una vez que se tenga el informe pericial emitido por el especialista, el mismo sea de conocimiento de la BBVA Previsión para que pueda alegar dicha prueba y que se convoque a una audiencia con la presencia de testigos y peritos.

d).- El 28 agosto de 2015 se notificó a BBVA Previsión con el Auto de 24 de agosto de 2015, por el que la APS rechazó la solicitud de aclaración y complementación del Auto de 4 de agosto de 2015.

e).- El 03 de septiembre de 2015 la BBVA Previsión solicitó a la APS que consigne en una Resolución Administrativa el Auto de 24 de agosto de 2015 conforme el reglamento a la L. N° 2341.

f).- El 15 de septiembre de 2015 BBVA Previsión reitera solicitud a la APS que una vez que se tenga el informe pericial emitido por el especialista el mismo sea de conocimiento de la BBVA Previsión para que pueda alegar dicha prueba y que se convoque a una audiencia para expresar argumentos referente al informe pericial.

g).- El 24 de septiembre de 2015 la APS notificó con dos actos administrativos, 1° Auto de 17 de septiembre de 2015, por el cual se rechazó la consignación en Resolución Administrativa del Auto de 24 de agosto de 2015, señalando que ese acto administrativo prevé término de prueba y la contratación de un profesional experto y al estar inmerso en un proceso sancionatorio debería concluir en una resolución administrativa, la misma que podría ser impugnada y 2 Auto de 21 de septiembre de 2015, por el cual señaló no ha lugar la solicitud de 15 de septiembre de 2015 por ser reiterativa, debiendo estar a lo dispuesto por los Autos de 4 y 24 de agosto de 2015.

h).- El 30 de septiembre de 2015 la BBVA Previsión solicita a la APS que consigne en Resolución Administrativa el Auto de 21 de septiembre de 2015, la misma que fue rechazada por Auto de 14 de octubre de 2015.

i).- El 14 de octubre de 2015 BBVA Previsión interpone Recursos de Revocatoria contra el Auto de 24 de agosto de 2015, siendo que el 05 de noviembre de 2015 la APS notifico a la sociedad con el Auto de 28 de octubre de 2015 de no ha lugar el Recurso Revocatorio señalando que no puedo abrir competencia para conocer y resolver el fondo de la controversia.

j).- El 04 de noviembre de 2015 la sociedad interpone Recurso Revocatorio contra el Auto de 21 de septiembre de 2015, por lo que el 19 de noviembre de 2015 la APS notifico con Auto de 16 de noviembre de 2015 señalando no ha lugar a la solicitud.

k).- El 19 de noviembre de 2015 la sociedad interpone Recurso Jerárquico contra el Auto de 28 de octubre de 2018.

l).- El 11 de diciembre la BBVA Previsión interpone Recurso Jerárquico contra el Auto de 16 de noviembre de 2015.

m).- El 29 de diciembre de 2015 la autoridad demandada notifica a la BBVA Previsión con el acto administrativo de 24 de diciembre de 2015, en el que se ordena la acumulación de los dos Recursos Jerárquicos anteriores.

n).- El 27 de abril de 2016 la autoridad demandada notifico a BBVA Previsión con la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 de 25 de abril de 2016, por el cual se confirma totalmente la providencia de 28 de octubre de 2015 y confirma totalmente la providencia de 16 de noviembre de 2015.

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este Tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, efectuándose el análisis sobre si a tiempo de emitir Resolución Jerárquica y de acuerdo a los antecedentes administrativos se ha vulnerado las garantías constitucionales como debido proceso, derecho de petición, de obtención de respuesta fundamentada, a la defensa y a la falta de motivación, para lo cual se debe analizar la presente controversia y establecer si corresponde la nulidad.

Así, corresponde inicialmente referirnos a la garantía constitucional del debido proceso, en ese sentido la S.C.P. N° 0140/2012 de 09 de mayo, respecto al debido proceso en el ejercicio de la actividad sancionadora del Estado, señalo: 'El debido proceso, está reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos (CADH) y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP). El art. 115-II de la C.P.E., reconoce que: "El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones".

La importancia del debido proceso, a decir de la S.C. N° 0281/2010-R de 07 de junio "...está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento, sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que, por su carácter fundamental, no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello, los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes".

En ese contexto el art. XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre señala que toda persona tiene derecho de presentar peticiones respetuosas a cualquiera autoridad competente, ya sea por motivo de interés general o de interés particular, y el de obtener pronta resolución, derecho que también es sustentado en el art. 24 de la C.P.E. en sentido de que toda persona tiene derecho a la petición de manera individual o colectiva, sea oral o escrita, y a la obtención de respuesta formal y pronta; asimismo, el art. 115-II de nuestra Constitución determina que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones; finalmente el art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos señala que toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en el que se le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa.

De igual forma el art. 16-a), d), e), h), i) de la L. N° 2341 señala que las personas en su relación con la administración pública tienen derecho a formular peticiones sea individual o colectivamente, a conocer el estado del procedimiento en que sea parte, a formular alegaciones y presentar pruebas, a obtener una respuesta fundada y motivada a las peticiones y solicitudes que formulen y a exigir que las actuaciones se realicen dentro los términos y plazos del procedimiento.

Por otra parte, el art. 35-c) de la L. N° 2341 establece que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total o absolutamente del procedimiento legalmente establecido, así como los que sean contrarios a la C.P.E.; en este sentido el art. 36-I y II de la precitada ley también señala que serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, explicando que el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

Asimismo, el art. 55 del D.S. N° 27113 determina que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, indicando que la autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

Es necesario referirse a los parágs. I y II del art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo (L. N° 2341) que establece que: I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el art. anterior. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos

formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. La anterior norma es complementada con el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo que expresamente dispone: "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas". De tal forma, que la autoridad administrativa, puede disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, siempre y cuando se haya ocasionado indefensión a los administrados o se lesione el interés público.

Ahora bien en el caso de autos, la parte demandante acuso vulneración al debido proceso y verdad material, en virtud a que mediante auto de 04 de agosto de 2015 se habría abierto término probatorio por un lado y por otro se ordenó la contratación de un profesional especialista quien realice un informe técnico profesional, el cual serviría como informe pericial para que la autoridad ejecutiva pueda previa revisión, tomar en cuenta dicho informe para su respectiva decisión final, por lo que BBVA Previsión solicitó que una vez emitido dicho informe, este le sea notificado y al mismo tiempo solicitó que se señale audiencia para que se pueda impugnar, o alegar sobre dicho informe en presencia del perito especialistas en el tema, lo cual fue negado por la APS, y es aquí donde nace el conflicto y la supuesta vulneraron al debido proceso y verdad material.

Es en ese antecedente y de acuerdo a los datos del proceso que establecido que efectivamente mediante auto de 04 de agosto de 2015, se estableció la apertura de término probatorio, y como otro punto la contratación de un experto que realice un informe, el cual fue solicitado por BBVA Previsión para que tenga conocimiento del mismo lo cual le fue negando, es en ese entendido que debe quedar claro que un informe de esta naturaleza no se constituye en un acto administrativo.

En ese contexto, la L. N° 2341 LPA en su art. 27, define al acto administrativo de la siguiente forma: "... toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo". Por otra parte la SS.CC. N° 107/2003 de 10 de noviembre, estableció que: "Acto administrativo es la decisión general o especial de una autoridad administrativa, en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas. El pronunciamiento declarativo de diverso contenido puede ser de decisión, de conocimiento o de opinión". Siendo por consiguiente los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo: a) La estabilidad, en el sentido de que forman parte del orden jurídico nacional y de las instituciones administrativas. b) La impugnabilidad, porque el administrado puede reclamar y demandar se modifique o deje sin efecto un acto que considera lesivo a sus derechos e intereses. c) La legitimidad, que es la presunción de validez del acto administrativo mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente. d) La ejecutividad, constituye una cualidad inseparable de los actos administrativos y consiste en que deben ser ejecutados de inmediato. e) La ejecutoriedad, es la facultad que tiene la Administración de ejecutar sus propios actos sin intervención del órgano judicial. f) La ejecución, que es el acto material por el que la Administración ejecuta sus propias decisiones.

Por su parte el art. 56-I y II de la L. N° 2341 LPA, dispone: I. Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resoluciones de carácter definitivo o actos administrativos que tenga carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieran causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos. II. Para efectos de esta Ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos actos que pongan fin a una actuación administrativa.

Por su parte el art. 57 del mismo cuerpo legal, expresa que "no proceden recursos administrativos contra los actos de carácter preparatorios o de mero trámite, salvo que se trate de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión".

Ahora bien, por lo antes referido debe quedar establecido que los informes son facultativos y no obligan a la autoridad administrativa a resolver conforme a ellos y que de ninguna manera constituye un acto administrativo, sino simplemente una opinión técnica de alguien experto en la materia, por lo tanto en el presente caso mediante auto de 04 de agosto se ordenó la contratación de un especialista para que realice un informe, el mismo que en su momento hubiera sido considerado como documento de uso interno para que la máxima autoridad ejecutiva dentro de sus facultades y poder de decisión de la que esta investida, tome o no en cuenta dicho informe para luego tomar una decisión definitiva, en ese entendido y tomando en cuenta que no estamos hablando de un acto administrativo como tal, este no es recurrible y por lógica legal su recurribilidad también está correctamente rechazada, ya que no es atendible la impugnación contra la declaratoria de improcedencia que cursa en el auto de 24 de agosto de 2015, siendo que la misma recae sobre un informe.

Asimismo se debe establecer la correcta actuación de la autoridad reguladora respecto al Recurso de revocatoria y recurso jerárquico presentados, resolviendo que su autoridad no puede abrir competencia para conocer y resolver el fondo de la controversia suscitada, al no haber la entidad demandante cumplido con los requisitos exigidos por la Ley de Procedimiento Administrativo y el D.S. N° 27175 de 15 de septiembre de 2003

Ahora bien, en cuanto a la verdad material, por el cual, se obliga a las autoridades a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa sólo a los hechos y circunstancias, de la forma como ocurrieron y en estricto cumplimiento de las garantías procesales, dando prevalencia a la verdad, a la realidad de los hechos, la parte demandante infiere violación a dicho principio, toda vez que no se habría verificado los argumentos sobre los procesos objeto de controversia, cabe referir que la autoridad regulatoria asumió su decisión en base a lo que la demandante acreditó en el transcurso del proceso, es decir, los descargos con relación a las infracciones imputadas, destacando que la administración observó el principio del debido proceso en todos sus elementos, cumpliéndose además con el principio de verdad material, valorando la prueba aportada y en concordancia y sujeción con lo previsto por el art. 4.d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA).

Por otra parte la entidad demandante acusó la falta de motivación y fundamentación de la resolución de Recurso Jerárquico, en ese sentido extractamos lo que se debe entender por debido proceso en su vertiente motivación, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la S.C. N° 1365/2005-R de 31 de octubre, ha establecido que: "este mismo tribunal aclaró los alcances del debido proceso y la exigencia referida a la necesidad de fundamentar y motivar la resoluciones, así señaló: "...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió". De lo notado se establece que el derecho al debido proceso implica que toda resolución debe estar lo suficientemente fundamentada o motivada con la normativa legal aplicable al caso acorde a los hechos suscitados, en el caso de autos la resolución impugnada cumple con este requisito de la motivación puesto que la misma se encuentra respaldada por la normativa aplicable acorde a los hechos suscitados en sede administrativa, no siendo evidente lo manifestado por la parte demandante. Por lo tanto se evidencia que las providencias recurridas como son las de 28 de octubre de 2015 y 16 de noviembre de 2015 fueron emitidas con la motivación y fundamentación correspondientes, y de la misma manera los autos de 04 de agosto de 2015, 24 de agosto de 2015 y de 17 de septiembre de 2015.

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas al emitir la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSPDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 25 de abril, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido en conculcación de normas legales o interpretación errada; al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho y a la norma Constitucional; 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.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, no incurrió en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

Consecuentemente, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L. N° 25 L.Ó.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al pronunciar la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSPDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 25 de abril, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar firmes y subsistentes las resoluciones impugnadas.

Por lo expuesto se concluye, que la Entidad demandante no acreditó la pretensión respecto a la incorrecta aplicación de las normas citadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Milan Grover Rosales Vera y Eduardo Jaime Urrolagoitia Rodo, en representación legal de Previsión BBVA Administradora de Fondo de Pensiones S.A., y en su mérito, firme y subsistente la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSPDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 25 de abril emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, a la AGIT.

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



124

**Gerencia Distrital La Paz I del S.I.N c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 39 a 45, en la que la Gerencia Distrital La Paz I del S.I.N mediante su representante Santos Victoriano Salgado impugna la Resolución del Recurso Jerárquico RJ-AGIT-0479/2016, de 10 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación negativa de fs. 89 a 97; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que, la Administración Tributaria mediante Orden de Verificación N° 0012OVE02087, de 23 de diciembre de 2013, inicio la verificación al contribuyente Emilio Jonny Von Bergen Arraya cuyo alcance se encuentra relacionado con los hechos y/o elementos del Impuesto a las Utilidades de la Empresas (IUE) por la venta de bienes inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, como los periodos enero, febrero, marzo 2011, verificación que se hubiera efectuado sobre base cierta en razón de haberse realizado una revisión y análisis de la documentación obtenida por la Administración Tributaria, toda vez que el sujeto pasivo el 08 de octubre de 2014 presentó documentación parcial en cumplimiento a la solicitud de documentación realizada mediante la Orden de Verificación N° 0012OVE02087, la cual fue verificada con información obtenida de terceros mediante controles cruzados e información extraída del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria SIRAT 2.

Indicó que, la información proporcionada por el Sr. Emilio fue parcial la misma que fue objeto de análisis, permitiendo determinar la deuda tributaria en estricto cumplimiento a lo dispuesto por el art. 43-I de la L. N° 2492, es decir, se tomó en cuenta los documentos e información que permitieron conocer de forma indubitable el hecho generador.

Manifestó que, a fin de obtener mayor información acerca de los gastos y/o costos, se solicitó a la Gerencia de Tecnología e información listados de facturas de compras que le fueron emitidas al contribuyente, verificando los rubros al que pertenece cada proveedor conforme lo reportado en el sistema SIRAT 2, observando que del total de compras, el 77% de los mismos corresponden a proveedores no vinculados con la actividad del sujeto pasivo como restaurantes, snack, actividades deportivas, prendas de vestir, atenciones médicas, supermercados, etc., y el 23% corresponden a gastos como servicio telefónico, ferretería, material de escritorio, publicidad. Lo que permitió evidenciar por la información presentada y obtenida con relación a los gastos no cumple con los requisitos establecidos en el art. 8 del D.S. N° 24051

Manifestó que, una vez notificada la Vista de Cargo CITE SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-IVC/420/2015, el contribuyente dentro del plazo establecido por el art. 98 de la L. N° 2492, presentó documentación en calidad de descargo, entre ellos el Testimonio N° 3582/2006 de compra y venta de un inmueble, contrato de préstamo y constitución de garantías que otorga el Banco Mercantil Santa Cruz S.A. por la suma de \$us. 262.390.45.- en consecuencia del análisis y verificación de la documentación señalada, se verificó que el contribuyente tiene una Línea de Crédito N° de Operación 6600027185, con importe original de \$us.860.000.00.- con fecha de apertura 21 de mayo de 2007 que se encuentra en estado cancelado, como menciona la nota CITE:RR/OP.CEN/PII/277/2013 del Banco Mercantil Santa Cruz, de 24 de diciembre de 2013, otorgado específicamente para la construcción del edificio "Margarita" crédito que se encuentra respaldado por el Testimonio N° 2126/2007, de 05 de junio.

Señalo que, el contribuyente presentó pruebas y documentación de respaldo a los gastos y costos incurridos, tomando en cuenta que el Banco Auspiciador no realiza desembolsos sin antes haber verificado el avance de obra y los gastos reales incurridos, aspectos analizados de manera correcta en la R.D. N° 192/2015, de 24 de junio, toda vez que la línea de crédito fue utilizada a través de desembolsos parciales, para la construcción del edificio "Margarita", ubicado sobre la calle F de Miranda N° 1995 y 1607 esquina Villalobos, Zona Miraflores, cubriendo el pago de \$us. 262.390.45.- correspondiente a la compra del terreno con Testimonio N° 3582/2006, de 24 de octubre, el cual tenía un valor de \$us.335.000.- que fue cancelado una parte con aporte propio por \$us.85.000.- y el monto de \$us.250.000.- con préstamo bancario.

Refirió que, la Autoridad de Impugnación tributaria al emitir la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016 que dispone anular obrados hasta la Vista de Cargo CIT: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-IVC/420/2015, de 27 de julio, no realizo un correcto análisis de los antecedentes administrativos, toda vez que la Administración Tributaria realizó una correcta verificación de los gastos y los costos en los que incurrió el sujeto pasivo, referidos al costo del terreno, los materiales, la mano de obra gruesa y fina, llegando a deducir un importe de Bs 4.579.130.- monto que se encuentra establecido en la R.D. N° 181/2015, de 21 de octubre.

Indicó que, respecto a la correcta aplicación del método de determinación de la base imponible sobre base cierta, que la determinación de los gastos y costos no solo se determinó en función a los formularios F-430, sino que se obtuvo información mediante la documentación proporcionada por el contribuyente consistente en: estructura de costos, estado de resultados, libros mayores relativos a las cuentas de gasto/costo, contratos, documentación que fue revisada, cotejada y analizada en detalle.

Señaló que, la determinación sobre base cierta, practicado por esa Administración Tributaria consideró los documentos e informaciones que permitieron conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

Refirió que, la falta de valoración de los antecedentes administrativos por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria dio como resultado el incorrecto fallo emitido a través de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, que anula obrados sin tomar en cuenta que la determinación sobre base cierta es la correcta, no ha observado que las nulidades solo proceden en caso de que existan vicios insubsanables, que ocasionan vulneración de derechos y garantías constitucionales que afecten al contribuyente, afirmando que este aspecto no ocurrió en el presente caso. Señaló además que la AGIT para determinar la nulidad no tomo en cuenta lo establecido en la S.C. Plurinacional N° 0231/2015, de 26 de febrero, que dispuso que la falta de especificación literal del método de determinación (base cierta o presunta) no acarrea la nulidad cuando se determina el origen y concepto de la documentación con la que la Administración Tributaria cuenta y/o la documentación presentada por el contribuyente.

Manifiestó que, para que exista anulación ya sea de un acto administrativo o de un procedimiento de acuerdo al art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo L. N° 2341, debe haber infracción de la norma que de lugar a la nulidad o que exista supresión del derecho a la defensa o al debido proceso de tal manera que ocasione un perjuicio al administrado.

Indicó que bajo el principio de especificidad no se puede estructurar nulidad adjetiva sin Ley que expresamente lo establezca, y siendo que la Resolución Determinativa CITE SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/RD/281/2015, de 21 de octubre cumple a cabalidad con los requisitos establecidos en los arts. 99-II del Cód. Trib., art. 19 del D.S. 27310, y art. 18-3 de la última parte de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07. Al respecto señaló como antecedente jurisprudencial el A.S. N° 12/2016, de 07 de marzo.

Refirió que, la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, no contiene el elemento esencial que debe poseer toda resolución, como es, el de la fundamentación, ya que considera como único motivo de nulidad la presunción de haberse aplicado incorrecta método para la determinación de la deuda tributaria.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

No denuncia la violación, aplicación o interpretación errónea de ninguna norma especial o general.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda y la revocatoria total de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, de 10 mayo, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 281/2015 CITE: SIN GDLPZ-I/DJCC/UJT/RD/281/2015, de 21 de octubre.

I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 89 a 97, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, contrariamente a los que señala la parte demandante, esa instancia Jerárquica si efectuó un análisis de los antecedentes y como consecuencia del mismo evidenció la omisión en la que incurrió el ente fiscal en la determinación de la base imponible debido a que no contaba con información y documentación que permita sustentar el mismo, lo que incidió además para que en el marco del debido proceso, esa instancia jerárquica, advirtiendo la existencia de un vicio procesal haya resuelto tanto en la instancia de alzada como en instancia jerárquica por la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/420/2015, toda vez, que este acto no cumplía con las previsiones que establecen los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 23310, al no haber especificado y fundamentado el método de determinación de la base imponible.

Indicó que, dentro del marco doctrinal y normativo se desprende que la determinación sobre Base Cierta se funda en la información, datos y pruebas de que la administración tributaria en ejercicio de sus facultades pueda obtener sobre los hechos generadores, de modo que le permita evidenciar y por sobre todo demostrar fácticamente los resultados de la determinación de manera directa e indubitable, pudiendo obtenerse dicha información del mismo contribuyente o de terceras personas o agentes de información, e inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria, con el fin de obtener pruebas de hechos imponderables ocurridos, cuidando que dichos datos, pruebas o información, permitan demostrar la realización de los hechos generadores y establecer su cuantía.

Refirió que, respecto a la determinación sobre base presunta, la norma establece que la misma debe fundarse en hechos y circunstancias que por su vinculación con un hecho generador, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, debiendo utilizarse para el efecto los medios previstos por el art. 45 de la L. N° 2492, que debe ser precisados por norma reglamentaria, y que implican, aplicar datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imponderables en su real magnitud; utilizar elementos que indirectamente acrediten la existencia de ingresos, ventas y otros, que sean normales en el respectivo sector económico; y/o valorar signos, índices o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según datos o antecedentes que posean en supuestos similares, cuidando en todos los casos que los hechos o circunstancias considerados, permitan demostrar el perfeccionamiento de hechos generadores de tributos, a partir de los cuales se puede establecer la cuantía de la obligación tributaria.

Manifestó que, la instancia jerárquica fue clara al expresar en la resolución que hoy es objeto de impugnación que de acuerdo a los arts. 47 de la L. N° 843; 7 y 8 del D.S. N° 24051, la base imponible del IUE, se determina a partir de la utilidad bruta que se obtiene de deducir los ingresos, los costos de los bienes vendidos, y sobre dicha utilidad, se deducen los gastos necesarios para obtenerla, y en su caso para mantener y conservar la fuente, cuya deducción, con las condiciones y límites reglamentados por D.S. N° 24051, que establece la obligación de considerar los costos de construcción y venta de departamentos, parqueos, bauleras y locales del edificio Margarita, así como los gastos que fueron necesarios para su construcción y posterior venta.

Indicó que, para el caso de los costos de construcción y venta, así como los gastos necesarios, la Administración Tributaria no estableció dichos conceptos de forma cierta o indubitable, al haber basado dicha determinación únicamente tomando en cuenta sólo el costo del lote de terreno en el que construyó el Edificio Margarita, sin tomar en cuenta el detalle de los artículos adquiridos en dichas compras, precisamente porque no obtuvo las facturas originales, ni documentación que le permita desestimar la vinculación de dichos gastos de manera fundamentada. Agrego que, la propia administración tributaria describió como limitaciones del desarrollo del trabajo de campo realizado, tanto en la vista de cargo como en la resolución determinativa, respecto al factor trabajo y los materiales de construcción que el contribuyente no presentó la documentación de respaldo en la actividad objeto de verificación, como tampoco presento las notas fiscales, además de omitir su registro al padrón de contribuyente. Aspectos que demuestran que la determinación se ajustó al procedimiento sobre Base Presunta, y sostiene por ende que no fue correcto que la administración tributaria aplicara el método de determinación sobre Base Cierta, cuando resulta evidente que el ente fiscal no contaba con todos los elementos que exige la norma para aplicar el referido método, omisión que incide en la fijación de la base imponible del IUE, al faltar sustento y explicación técnica sobre la misma, haciendo que no se ajuste a la realidad del hecho económico que se pretende gravar.

Manifestó que, llama la atención que el ente fiscal sin ningún fundamento legal y omitiendo principios tales como el de legalidad y de acceso a la defensa, pretenda que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pase por alto vicios de nulidad que vulneran el debido proceso y por ende los derechos del sujeto pasivo al respecto menciona la S.C. Plurinacional N° 0824/2012, de 20 de agosto sobre el debido proceso.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0479/2016, de 10 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Réplica y Dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso del derecho a la réplica, en consecuencia por providencia de fs. 139, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 12 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria notificó por cédula a Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la Orden de Verificación N° 0012OVE02087, de 23 de diciembre de 2013, mediante la cual comunica el inicio de un Proceso de Determinación con alcance a la verificación específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre Utilidades de las Empresas (IUE) por la venta de inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales abril 2010 a marzo 2011. Asimismo mediante Requerimiento Form. N° 4003 N° 126135, se le solicitó presentar Declaraciones Juradas Formulario 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEEF y otros gastos vinculados al bien inmueble; extractos bancarios, planilla de sueldos y salarios; Formulario 608 (RC-IVA dependientes); comprobantes de ingreso y egreso con respaldo documental; estados financieros; dictamen de auditoría, libros de contabilidad (diario y mayor); kardex; inventarios; Testimonio de Propiedad; Testimonio de Fraccionamiento; Planos de Construcción aprobados; Formulario 430 (transmisión y enajenación de bienes); Minutas de Compra y Venta; Testimonio de Transferencias; Contratos de Mano de Obra; Estructura de Costos de Construcción con documentos de respaldo.

El 18 de septiembre de 2014, Emilio Jonny Von Bergen Arraya, mediante nota s/n, solicitó a la Administración Tributaria ampliación de plazo, para presentar la documentación requerida, solicitud que fue atendida mediante Proveído N° 24-3702-14, de 25 de septiembre, otorgándole el plazo de 10 días a partir de su notificación.

El 8 y 31 de octubre de 2014, Emilio Jonny Von Bergen Arraya presentó de manera parcial la documentación requerida por la Administración Tributaria (fs. 17 a 18 de antecedentes administrativos).

El 11 de noviembre de 2014, Emilio Jonny Von Bergen Arraya, mediante nota s/n hacer conocer a la Administración Tributaria los gastos deducibles en el Impuesto sobre Utilidades de las Empresas, señalando que de acuerdo a los arts. 47 de la L. N° 843 y 14 del Decreto Supremo 24051 (RIUE), por la transferencia de los bienes inmuebles observados se efectuó el pago del Impuesto las Transacciones (IT) en los formularios 430, y solicitando que los mismos sean considerados como gastos deducibles en la determinación del citado impuesto.

El 12 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el Acta de Inexistencia de Elementos, detallando la documentación no presentada por el contribuyente consistente en Declaraciones Juradas Formulario 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEEF digitalizado; Libro de Compras IVA; facturas de compras de material de construcción y otros gastos vinculados a la construcción o venta de bienes inmuebles, Extractos Bancarios; Planilla de Sueldos y Salarios; Formulario 608 (RC-IVA dependientes), Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo documental, Estados Financieros; Dictamen de Auditoría; Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kardex, Inventarios; Minutas de Compra y Venta; Testimonios de Transferencia y estructura de costos de construcción.

El 17 de julio de 2015, La Administración Tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 124377, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimiento 126135, sancionándolo con la multa de 1.500 UFV.

El 27 de julio de 2015, la Administración Tributaria emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/INF5042/2015, mediante el cual señala que, de acuerdo a la revisión efectuada a la documentación presentada por el sujeto activo, se determinó ingresos no declarados por la venta de 3 departamentos, 3 parqueos, 1 baulera y 2 locales en el Edificio Margarita, cuya venta alcanza a Bs 1.485.99.- observando además los documentos presentados por el sujeto pasivo en cuanto a los gastos y costos vinculados a la actividad, estableciendo una deuda tributaria por el IUE de la gestión 2011, de 562, 408 UFV, que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales.

El 28 de julio de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a Ramiro Milán Gutiérrez Bustamante en representación de Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/420/2015, de 27 de julio, el establece sobre base cierta la deuda tributaria del contribuyente por el IUE de la gestión fiscal de 2011, que comprende abril 2010 a marzo 2011, por un total de 562.408 UFV equivalente a Bs 1.162.649.- importe que incluye el Tributo Omitido, intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multa por incumplimiento de deberes formales.

El 10 de agosto de 2015, Emilio Jonny Von Bergen Arraya presentó descargos escritos los cuales fueron avalados en el Informe CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/INF-C/237/2015, el cual concluye que de acuerdo a la evaluación de descargos presentados por el contribuyente, corresponde determinar sobre base cierta un monto de Bs 332.144.- UFV equivalentes a Bs 691.270.- por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que comprenden los periodos fiscales verificados.

El 26 de octubre de 2015, la Administración Tributaria notifico de forma personal a Ramiro Milán Gutiérrez Bustamante en representación de Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la R.D. N° 281/2015 CITE SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/RD/281/2015, de 21 de octubre, a través de la cual resuelve determinar sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente, que ascienden a 332.483 UFV equivalente a Bs 692.488.- correspondiente al Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas de la gestión 2011.

Por memorial de fs. 76 a 90, del anexo 1, Emilio Jonny Von Bergen Arraya a través de su representante Eulogio Clavijo Pinto, formuló recurso de alzada, impugnando la Resolución Determinativa N° 281/2015, de 21 de octubre, y a consecuencia del recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de la ciudad de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0130/2016, de 15 de febrero, mediante la cual resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/420/2015, de 27 de julio inclusive.

Finalmente, por memorial de fs. 190 a 196 del anexo 1, la Gerencia Distrital La Paz I del S.I.N, a través de su representante legal Cristina Elisa Ortiz Herrera, formuló recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0130/2016, de 15 de febrero, y a consecuencia del recurso la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, de 10 de mayo, mediante la cual resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0130/2016, de 15 de febrero.

CONSIDERANDO: III.

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 06 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y Resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Especializada para la resolución de la controversia, se tiene identificada el objeto de la controversia, la cual ocupará la labor de esta Sala, a los fines de determinar:

Si las pruebas aportadas por el contribuyente conforme lo establecido en el art. 76 de la L. N° 2492 CTB, para la determinación de la base imponible del IUE sobre base cierta, permitieron conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo a la Administración Tributaria, conforme prevé el art. 43-I de la L. N° 2492CTB, en la etapa de fiscalización.

En ese marco y a los fines de la resolución de la causa, corresponde partir de los siguientes criterios jurisprudenciales y normativos:

La base imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo. Se define como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones; una como la medida del hecho imponible, por lo que, si ha sido correctamente establecida debe ser congruente con el hecho imponible, y otra, como plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la cuota del tributo. Los métodos para la determinación de la base imponible pueden ser directos o indirectos; los primeros, toman para su cálculo datos reales y actuales; los segundos, atienden a indicios y a presunciones. (STG-RJ/0268/2008: FTJ IV.3. iii.).

El art. 42 de la L. N° 2492 CTB, establece que: "Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar", existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la antes citada ley, que señala: La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

I.- Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, consiguientemente, la determinación sobre base cierta parte del principio de la información, datos y prueba que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, de tal forma que le permita establecer y demostrar efectivamente los resultados de una determinación, información que puede ser obtenida a través del contribuyente y también de terceras personas o agentes de información establecidos por Ley, inclusive de su propia labor investigativa con el fin de obtener pruebas sobre los hechos imponibles ocurridos, que demuestren de manera fehaciente y sin ninguna duda la realización de los hechos generadores de la base imponible y permitan establecer su cuantía, lo que equivale a decir que cada conclusión tenga un respaldo objetivo, sin que la eficacia de su potestad fiscalizadora se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente.

II.- Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, estableciendo el art. 44 de dicho código, que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último:

1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes.
2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código.
3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización.
4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas.
5. Otras circunstancias previstas.
6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

De lo inferido, se colige que en forma general en la etapa de la determinación tributaria la Administración Tributaria debe intentar llegar a la verdad de los hechos, procurando obtener todos los datos y la información necesaria para llegar a una precisa, clara y circunstanciada determinación de la deuda tributaria.

En ese contexto, de la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos se tiene que la Administración Tributaria, el 12 de septiembre de 2014, inició el Proceso de Determinación contra Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la notificación de la Orden de Verificación N° 0012OVE2087, bajo la modalidad Verificación Específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por la venta de bienes inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales abril 2010 a marzo 2011. Asimismo, mediante Requerimiento N° 126135, se le solicitó al contribuyente presentar Declaraciones Juradas Formulario 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEFF y otros gastos vinculados al bien inmueble; extractos bancarios, planilla de sueldos y salarios; Formulario 608 (RC-IVA dependientes); comprobantes de ingreso y egreso con respaldo documental; estados financieros; dictamen de auditoría, libros de contabilidad (diario y mayor); kardex; inventarios; Testimonio de Propiedad; Testimonio de Fraccionamiento; Planos de Construcción aprobados; Formulario 430 (transmisión y enajenación de bienes); Minutas de Compra y Venta; Testimonio de Transferencias; Contratos de Mano de Obra; Estructura de Costos de Construcción con documentos de respaldo, facturas de compras de material de construcción y otros gastos vinculados a la construcción o venta de bienes inmuebles; Extractos Bancarios; Planilla de Sueldos y Salarios; Formulario 608 (RC-IVA dependientes).

El 12 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el Acta de Inexistencia de Elementos, detallando la documentación no presentada por el contribuyente consistente en Declaraciones Juradas Formulario 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEFF digitalizado; Libro de Compras IVA; facturas de compras de material de construcción y otros gastos vinculados a la construcción o venta de bienes inmuebles, Extractos Bancarios; Planilla de Sueldos y Salarios; Formulario 608 (RC-IVA dependientes), Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo documental, Estados Financieros; Dictamen de Auditoría; Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kardex, Inventarios; Minutas de Compra y Venta; Testimonios de Transferencia y estructura de costos de construcción. En virtud a ello, con las facultades otorgadas por el Cód. Trib. la Administración Tributaria recabó información de terceros, como la Oficina de Derechos Reales, Notarías de Fe Pública, y de las entidades del Sistema Financiero, relacionados a la actividad de venta de bienes inmuebles, como resultado de dicho trabajo de campo, emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/420/2015, de 27 de julio, en que establece sobre Base Cierta la deuda tributaria del contribuyente por el Impuesto Fiscalizado (IUE) por un total de 562.408 UFV equivalente a Bs 1.162.649.

De acuerdo con lo manifestado, de la revisión del contenido de la citada vista de cargo se establece que la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria por el IUE de la gestión 2011, con relación a los gastos y costos, y previa valoración de los documentos presentados por el sujeto pasivo en el proceso de verificación, estableció observaciones como que el sujeto pasivo no presentó documentación dentro del alcance que contempla la Orden de Verificación, la información no tiene documentos de respaldo que demuestre el desembolso efectivo, la información es inconsistente, la información no es clara porque no permite evidenciar la correspondencia de importe a la gestión fiscalizada, etc. Asimismo en el subtítulo factor trabajo (mano de obra), observo que el contribuyente no imputó ni registro gastos relativos a este rubro, además que al tratarse de personal contratado eventualmente, no fueron sujetos a las retenciones de ley de los

impuestos IT y IUE, finalmente bajo el subtítulo materiales de construcción, en las que el sujeto pasivo presentó documentación como descargos de servicio telefónico, ferretería, material de escritorio, publicidad, etc., las mismas fueron observadas por no contar con documentos de respaldo que demuestre el uso en la construcción.

En mérito a estos antecedentes relacionados a los gastos, la Administración Tributaria invalidó la totalidad de los gastos y costos; es decir, en la determinación de la base imponible del IUE, sólo consideró los ingresos establecidos como no declarados, al que aplicó la alícuota del impuesto del 25%. En ese sentido, para el caso de costos de construcción y venta, así como los gastos necesarios, la Administración Tributaria no estableció dichos conceptos de forma cierta e indubitable, al haber basado dicha determinación únicamente tomando en cuenta sólo el costo del lote de terreno en el que se construyó el Edificio Margarita, sin tomar en cuenta el detalle de los arts. adquiridos en dichas compras, precisamente porque no obtuvo las facturas originales, ni la documentación que le permita desestimar la vinculación de dichos gastos de manera fundamentada. De ahí que, corresponde poner de manifiesto que si bien el sujeto pasivo debe contar con registros contables y documentación que respalde tales gastos y/o costos y presentarlos a la Administración Tributaria cuando esta lo requiera; en caso de no ser presentados la Administración Tributaria debe analizar la información contenida en su sistema informático como la obtenida por terceros que sean referentes a los costos de construcción, y en caso de ser evidente un imposibilidad material de establecer de forma cierta los costos de construcción y de venta, debe aplicar la base imponible sobre Base Presunta como lo establecen los arts. 43-II y 44 de la L. N° 2492.

Los aspectos detallados, hacen evidente que la vista de cargo no expone los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, que ya para el caso de los costos y gastos, por la venta de departamentos, parqueo, bauleras y locales del Edificio Margarita, únicamente consideró el valor del terreno, sin haber considerado otros elementos del costo necesarios para la construcción de bienes inmuebles, lo que denota que no se fundamentó técnicamente la determinación sobre base cierta, al no haber obtenido los datos necesarios para determinar la base imponible expuesta en la vista de cargo.

Sobre la nulidad la doctrina administrativa considera que: los vicios determinan las consecuencias que ocasionan, conforme a un criterio cualitativo de práctica jurisprudencial y política jurídica; así a menor grado del vicio, el acto puede ser válido o anulable; por el contrario, si el vicio es grave o muy grave, el acto será nulo y sólo en los casos de grosera violación del derecho o falta de seriedad será inexistente (Agustín Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, Tomo 3, p. XI-40). A su turno el art. 36-II de la L. N° 2341, Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la L. N° 3092, señala que para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la Ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en dicho art., es decir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales, indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

En el caso presente, la inexistencia de una base imponible objetiva, medible y verificable, no sustenta la Fiscalización efectuada, constituyendo por tanto una inobservancia a los requisitos esenciales de la vista de cargo, que son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la sustentan, así como la Base Imponible sobre base cierta o base presunta; omisión que vicia de nulidad dicha actuación, conforme disponen los arts. 96-I y III de la L. N° 2492 CTB, toda vez que ocasiona un estado de indefensión en el sujeto pasivo al no estar debidamente fundamentado el método de determinación de la base imponible conforme dispone el art. 36 de la L. N° 2341 de 23 de abril de 2002 Ley de Procediendo Administrativo, además de vulnerar el derecho a un debido proceso, conforme establecen los num. 6 y 10 del art. 68 de la L. N° 2492 CTB,

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, de 10 de mayo, al haber confirmado la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0130/2016, de 15 de febrero, que anula obrados hasta la vista de cargo, por considerar que no contiene un debida fundamentación de hecho y de derecho, acorde a la realidad económica del Sujeto Pasivo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

En cuanto a la vinculatoriedad de la S.C. Plurinacional N° 0231/2015, de 26 de febrero, no corresponde su aplicación al presente caso, debido a que la misma refiere a la falta de especificación literal de método de determinación de la base imponible, aspecto diferente al presente caso al haber la Administración Tributaria considerado para la base imponible sobre base cierta.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la LEY y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0479/2016, de 10 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



125

Corporación Minera de Bolivia- COMIBOL c/ Empresa Metalúrgica Potosí S.A
Contencioso Administrativo
Distrito: Potosí

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso interpuesto por la Corporación Minera de Bolivia – COMIBOL contra la Empresa Minera Metalúrgica Potosí S.A., sobre Cumplimiento de Obligación bajo alternativa de resolución de contrato, más pago de daños y perjuicios.

VISTOS: La demanda contenciosa de fs. 310 a 314, interpuesta por la Corporación Minera de Bolivia – COMIBOL, representada legalmente por Dennis Martín Flores Ruiz, contra la Empresa Minera Metalúrgica Potosí S.A.; la respuesta negativa a la demanda de fs. 444 a 449; los antecedentes del proceso, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Contenido de la Demanda.

I.1.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que en el marco de los DD.SS. Nos. 3196 y N° 3223, de octubre de 1952, elevados a rango de Ley el 29 de octubre de 1956, concordante con el art. 61-VI de la L. N° 535, COMIBOL suscribió contratos de arrendamiento con la empresa Minera Metalúrgica Potosí S.A. (EMMPSA), conforme sigue: 1).- Minuta de Contrato de Arrendamiento N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997, elevado a Escritura Pública según Testimonio N° 128/97, de 01 de octubre de 1997, por el que COMIBOL concedió a EMMPSA las Plantas de Concentración del Ingenio Velarde ubicado en la ciudad de Potosí y constituido por maquinaria de trituración, chancadoras, molinos, carpintería, maestranza Chaupi, tablero y taller eléctrico, conforme los inventarios respectivos, y; 2).- Minuta de Contrato de Arrendamiento S/N, de 28 de julio de 1997, por la que COMIBOL concedió varios equipos y maquinarias a EMMPSA para la instalación de una Planta de Trituración Primaria, comprendiendo trituradora mandíbulas completa, vibradora simple completa, trituradora cónica SYMONS completa, una pala cargadora frontal JHON DEERE 664B y dos correas transportadoras completas. Ambos contratos con una duración de diez años computables a partir de la entrega física de los bienes objeto de arrendamiento.

Que no obstante haber fenecido el plazo estipulado en ambos contratos, el 30 de julio de 2007 el primero y el 01 de agosto de 2007 el segundo, EMMPSA no cumplió con la devolución de los bienes arrendados, así como tampoco con el pago de cánones de arrendamiento, pese haberse exigido la entrega de todos los bienes, conforme la nota con Cite UNJU-PT-850/2014, de 28 de diciembre de 2014, reiterada mediante nota con Cite UNJU-PT-042/2015, de 19 de enero de 2015, sin que se tenga pronunciamiento alguno, tan solo alusiones verbales sobre negativa de los accionistas para la devolución de todo lo arrendado y pretensiones de pago.

Que el año 2006, cuando los contratos aún se encontraban vigentes, COMIBOL inició un proceso civil de Cumplimiento de Obligación de pago contra EMMPSA, por el periodo de abril 1998 a septiembre 2006, habiéndose emitido la Sentencia N° 253/2007, de 08 de noviembre de 2007, debidamente ejecutoriada y por la cual se establece una deuda de \$us.827.391.60.- monto sobre el que se suscribió un plan de pagos con EMMPSA, que se viene incumpliendo.

I.1.2. Fundamentos de Derecho de la Demanda.

Que debido a la falta de devolución de los bienes pese haber fenecido el plazo del arrendamiento, de acuerdo a los contratos descritos, corresponde el pago de cánones de arrendamiento por todo el tiempo transcurrido hasta el presente, al haber operado la tácita reconducción por imperio de la ley, siendo aplicable lo dispuesto en los arts. 708 y 710-I del Cód. Civ., así como el art. 568-I del Cód. Civ., conforme al siguiente cálculo:

Contrato de Arrendamiento N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997, un total de \$us. 782.280.00.- que comprende desde el 01/10/2006 hasta el 31/07/2015 (106 meses x 7.380.00 de canon mensual).

Contrato de Arrendamiento S/N, de 28 de julio de 1997, un total de \$us.177.989.90.- que comprende desde el 01/10/2006 hasta el 31/07/2015 (106 meses x 1.679.15 de canon mensual).

Que sumados ambos montos hacen un total de \$us.960.269.90.

I.1.3. Petitorio.

Se pide al tribunal declarar probada la demanda en todas sus partes, con costas, disponiendo que la empresa demandada cancele a favor de la demandante por concepto de cánones de arrendamiento devengados, la suma de \$us. 960.269.90.- dentro del plazo prudencial a señalarse, bajo alternativa de resolución de los contratos y en cuyo caso corresponderá el pago de daños y perjuicios ocasionados, en aplicación de los arts. 339 y 344 del Cód. Civ., debiendo en ejecución de sentencia devolver los bienes arrendados; finalmente se disponga también la actualización del monto demandado por el tiempo que la empresa retenga los bienes arrendados.

I.2. De la contestación a la demanda.

I.2.1. Excepciones previas.

Por memorial de fs. 405 a 408, la parte demandada opone excepción previa de incompetencia del tribunal para conocer y tramitar la demanda formulada, debido a que los contratos suscritos y que son la base para la acción interpuesta no cumplen con las formalidades de un contrato administrativo, siendo la vía idónea la civil.

I.2.2. Excepciones Perentorias.

Por memorial de fs. 444 a 448, la parte demandada formula excepciones perentorias y contesta en forma negativa la demanda, como sigue:

Que en apego a lo dispuesto por el art. 336.7 del Cód. Pdto. Civ., formula excepción perentoria de cosa juzgada, señalando que la parte demandante ya acudió a la vía civil para iniciar un proceso de cumplimiento de contrato, del signado con el número de Testimonio 128/97, de 19 de mayo de 1997 y el fechado con 28 de julio de 1997, del cual se tiene como resultado la Sentencia N° 253/2017, debidamente ejecutoriada, es decir, sobre los mismos contratos en los cuales se fundamenta la demanda contenciosa, existiendo por lo tanto, identidad de sujetos, objeto y causa, razón por la cual no corresponde volver a tramitar en la vía contenciosa o administrativa la misma pretensión, al advertirse contravención al principio de la seguridad jurídica, afectando lo dispuesto en el art. 117-II de la C.P.E. Cita lo referido por la doctrina respecto a la cosa juzgada material o sustancial. También lo razonado al respecto por la S.C. N° 1632/2011-R, de 21 de octubre. Por lo que solicita se declare probada la excepción planteada, rechazando la demanda interpuesta y archivando obrados.

I.2.3. De la contestación a la demanda.

Que, respondiendo negativamente al fondo de la demanda, señala que la misma es inviable para su tramitación, toda vez que extrañamente y fuera de toda lógica jurídica que rige materia civil, se presenta demanda de cumplimiento de obligación bajo alternativa de resolución más pago de daños y perjuicios, es decir que se demandan dos figuras distintas que son el cumplimiento y la resolución del contrato, no siendo posible pedir ambas figuras jurídicas en una misma demanda, situación que desnaturalizaría el proceso y afectaría lo dispuesto por el art. 568-I y II del C.P.C., afectando a la vez el principio de legalidad comprendido en el art. 180 de la C.P.E.

Que los contratos en los que se funda la demanda no pueden ser objeto de tramitación debido a que los mismos no son considerados como contratos administrativos, sino obligaciones enteramente civiles y bajo los alcances del art. 685 del Cód. Civ., al no haber cumplido con los procedimientos que regulan el D.S. N° 0181, de 28 de junio de 2009 y art. 10 de la L. N° 1178, lo que hace inviable que la empresa pueda cumplir o dejar sin efecto un contrato civil por la vía contenciosa. Cita lo razonado respecto a los Contratos Administrativos, el A.S. N° 405, de 01 de noviembre de 2012.

I.2.4. Petitorio.

Se solicita declarar improbadamente la demanda.

CONSIDERANDO: II.

Que mediante A.S. N° 62, de 19 de febrero de 2016, el tribunal resolvió la excepción previa de incompetencia así como la excepción perentoria de cosa juzgada, formuladas por la empresa demandada, declarando las mismas como improbadas, con costas.

Que cumplidos los actos procesales correspondientes, para la decisión del proceso en cuestión, este Tribunal concluye como hechos probados, los siguientes:

i) Que COMIBOL y la Empresa Minera Metalúrgica Potosí S.A. (EMMPSA) suscribieron dos contratos de arrendamiento, conforme sigue: 1).- Minuta de Contrato de Arrendamiento N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997, elevado a Escritura Pública mediante Testimonio N° 128/97, de 01 de octubre de 1997, por el que COMIBOL concedió a EMMPSA las Plantas de Concentración del Ingenio Velarde ubicado en la ciudad de Potosí y constituido por los bienes cuyo detalle se tiene identificado en el mismo contrato y fundamentalmente en el acta de entre física de las instalaciones, todo por un canon mensual a pagarse de \$us.7.380.00.- y; 2).- Minuta de contrato de arrendamiento S/N, de 28 de julio de 1997, -con reconocimiento de efectividad realizado ante autoridad judicial según la literal de fs. 287- por la que COMIBOL concedió equipos y maquinarias a EMMPSA para la instalación de una planta de trituración primaria, cuyo detalle se tiene señalado en la misma minuta, todo por un canon mensual a pagarse de \$us.1.679.15.

Ambos con una duración de diez años computables a partir de la entrega física de los bienes objeto de arrendamiento.

Todo conforme a las literales cursantes de fs. 7 a 65, 190 a 191, 194 a 261, 262 a 265 y 281 a 284, presentadas por la parte actora en calidad de preconstituidas tanto en originales y copias legalizadas, por tanto con la fuerza probatoria que le confieren los arts. 1289 y 1311 del Cód. Civ.

ii) Que según lo pactado por ambas partes contratantes, los contratos de arrendamiento ya mencionados fenecieron el 01 de octubre de 2007, al haberse evidenciado que el 01 de octubre de 1997 se entregó a EMMPSA el total de los bienes dados en arrendamiento, conforme se prueba por la literal de fs. 190 a 191 de obrados, con la fuerza probatoria que le confiere el art. 1289 del Cód. Civ.

iv) Que mediante Sentencia N° 253/2007, de 08 de noviembre de 2007, dictada por la Juez 1° de partido en lo Civil y Comercial, debidamente ejecutoriada conforme al A.S. N° 58 de 28 de febrero de 2013, se declaró probada la demanda de cumplimiento de obligación sobre pago de canon de arrendamiento del periodo abril de 1998 a octubre de 2006, así como el resarcimiento de daños y perjuicios, conforme se demuestra por las literales de fs. 411 a 441 de obrados, con la fuerza probatoria que le confiere el art. 1311 del Cód. Civ.

iii) Que, desde el 01 de noviembre de 2006, la empresa demandada no canceló a favor de la entidad demandante los montos mensuales pactados por concepto de arrendamiento de acuerdo a los contratos suscritos, hecho que queda probado con la literal de fs. 290,

presentada como preconstituida por la parte actora y sobre la cual la parte demandada no emitió pronunciamiento alguno a tiempo de su contestación, por lo que genera presunción de verdad de tal hecho, en aplicación del art. 346-2) del Cód. Pdto. Civ., así como tampoco aportó prueba en contrario; siendo útil a este efecto también, la literal de fs. 423 a 431 por la que se establece el pago de canon de arrendamiento por los mismos contratos en cuestión, desde abril de 1998 hasta octubre de 2006.

iii) Que vencido el plazo de duración de los contratos, los bienes dados en arrendamiento no fueron devueltos a COMIBOL, continuando por lo tanto en poder de EMMPSA, conforme se demuestra por las literales de fs. 288 y 289 de obrados, tiempo durante el cual la empresa demandada tampoco pagó canon de arrendamiento alguno.

Se establece como hechos no probados, los siguientes:

- i) Que haya operado la tácita reconducción de los contratos de arrendamiento suscritos entre COMIBOL y EMMPSA.
- ii) Que EMMPSA adeude a COMIBOL la suma de \$us. 960.269.90.- por concepto de canon de arrendamiento del contrato N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997 y contrato S/N, de 28 de julio de 1997 y los daños y perjuicios ocasionados.
- iii) Que exista cosa juzgada.
- iv) Que la demanda sea contradictoria al pretenderse el cumplimiento y la resolución del contrato.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

III.1.1. Competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

En cuanto a la competencia de este tribunal para resolver procesos Contenciosos, se debe señalar que la actual C.P.E., a través del art. 108, impone a todos los bolivianos y bolivianas el deber de "Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes", precepto constitucional que hace referencia al principio de legalidad previsto en el art. 180-I de la misma norma fundamental; consiguientemente, toda autoridad jurisdiccional que deba emitir una resolución definitiva en un caso concreto, debe dar cumplimiento a dicho principio –que es parte del debido proceso-, mismo que fue definido por la L. N° 025 a través del art. 30-6 en los siguientes términos: "legalidad. Con sujeción a la C.P.E., constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las partes".

En ese marco, cabe recordar que el 29 de diciembre de 2014, se promulgó la L. N° 620, cuyo objeto es, entre otros: "...crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia..., Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones". Se establece también que para la tramitación de los procesos Contenciosos y Contenciosos Administrativos, se aplicarán los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., hasta que sean regulados por Ley, como jurisdicción especializada, conforme establece la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 de 19 de noviembre de 2013, "Cód. Proc. Civ."

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., que dispone: "En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la C.P.E., se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327." y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Nuevo Cód. Proc. Civ.).

Que no obstante que la entidad demandada niega la competencia de este Tribunal bajo el razonamiento que los contratos en los que se funda la demanda son de carácter civil y no así administrativos, ello debido a que en su formación no habrían cumplido los procedimientos señalados por el D.S. N° 0181 de 28 de junio de 2009 y L. N° 1178; tal razonamiento no resulta acertado, puesto que el incumplimiento de los procedimientos previstos por la norma administrativa para la formación y suscripción de los contratos administrativos, no afecta la naturaleza jurídica de los mismos, es decir, el carácter administrativo de estos contratos suscritos por una entidad pública, por lo que, en estricto apego al principio de legalidad, se asume que esta Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, tiene plena competencia para resolver las demandas contenciosas, emergentes de los contratos, negociaciones y concesiones del Órgano Ejecutivo, mientras no se promulgue una de la jurisdicción especial.

III.1.2. De los contratos suscritos entre partes.

Realizado de esa manera el denominado control de demanda, se advierte que la pretensión principal de la parte actora se concentra en el cumplimiento de la obligación de pago de canon de arrendamiento derivada del contrato N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997 y contrato S/N, de 28 de julio de 1997, cuestión que ocupará la atención primaria de este tribunal, empero, dados los argumentos expuestos por la parte demandada en la contestación a la demanda, es necesario precisar la naturaleza de los contratos aparejados al proceso y que constituyen la base de la demanda interpuesta por la parte actora.

En principio debemos señalar que, si bien un contrato puede definirse como el acuerdo de voluntades generadora de obligaciones de contenido patrimonial, definición que es aplicable tanto a los contratos de derecho privado como a los de derecho público, sin embargo, ello no supone que el contrato de naturaleza privada (civil o comercial) sea exactamente igual al de naturaleza pública.

En ese sentido, Miguel Ángel Bercaitz, citado por Juan Carlos Cassagne, en la obra "Contratos Administrativos", señala que: "...el contrato no es una figura exclusiva del Derecho Privado. Existe también el de Derecho Administrativo con elementos comunes al contrato de Derecho Privado, pero con elementos diferentes que derivan de su contenido, de su fin, de los intereses distintos que afecta y de su régimen jurídico propio".

A su vez, el tratadista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, señala que: "La moderna doctrina nos enseña que la personalidad jurídica del Estado es única, no tiene doble personalidad, pública y privada, que le posibilite celebrar contratos administrativos y

contratos privados, civiles o comerciales, sujetos a regímenes jurídicos diversos. El Estado tiene una sola personalidad que es pública aunque su actividad pueda en algunas oportunidades estar regulada por el derecho privado".

En esa línea también se pronuncian los autores Mariano Gómez Gonzales, León Duguit, Alfonso Nava Negrete y Elizabeth Íñiguez de Salinas, al relieves la participación del Estado como una de las partes contratantes y la finalidad del servicio público en vista de la cual se celebran los contratos administrativos, además de la observancia de procedimientos y normas de derecho público en su gestación y ejecución.

Sobre el particular, el art. 47 de la L. N° 1178 en su parte final señala que: "son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza.". En el mismo sentido se tiene dispuesto en las Normas Básicas de Contratación de Bienes y Servicios (art. 32 del D.S. N° 29190 y art. 85 del D.S. N° 181 de 28 de junio de 2009. Cabe señalar que si bien la provisión de bienes, obras y servicios constituyen los contratos más comunes y utilizados por el Estado, ello no quiere significar que sean los únicos.

Por lo expuesto podemos señalar en general que, hay contrato administrativo cuando una de las partes contratantes es un órgano de la administración pública, el objeto y fin del contrato está orientado a la satisfacción de alguna necesidad o bien común o es de interés general de la comunidad, lo que determina una regulación especial. Por tanto queda comprendida en esta conclusión, el contrato de arrendamiento suscrito por el Estado a través de sus distintas entidades con un particular, dado que el fin perseguido por el Estado con el arrendamiento de bienes públicos, no es precisamente un interés privado o comercial, sino un interés común y público, como el uso de los bienes públicos para evitar su deterioro y cuya contraprestación económica convenida ingresa en las arcas del Estado para su uso conforme las normas de Administración Gubernamental, en beneficio de la comunidad (L. N° 1178 y sus sistemas derivados).

Es importante para efectos de la decisión a emitir, relieves el carácter formal del contrato administrativo, en el comprendido que el contrato administrativo supedita su validez y eficacia al cumplimiento de las formalidades exigidas por las disposiciones vigentes en cuanto a la forma y procedimientos de contratación, a diferencia de los contratos privados, donde se impone la voluntad entre partes, salvo disposición en contrario.

Por lo relacionado no es posible aplicar la tácita reconducción prevista en el ámbito civil (privado) al ámbito administrativo (público), por ser las normas que rigen las contrataciones estatales, de orden público; de modo que la validez de los contratos administrativos se determina en base a la observancia de las normas administrativas que las rigen, no así con base en la teoría general de los contratos prevista para el ámbito del derecho privado. Debe señalarse que, las contrataciones estatales se rigen por determinados principios, entre los que podemos destacar, la participación, control social, la libre participación, la responsabilidad y la transparencia, señalados en el art. 3 del D.S. N° 0181, y la aplicación de la figura jurídica precitada en el ámbito público, afectaría seriamente los principios anotados, al perpetuar en el tiempo a determinados contratistas, sin posibilidad de que se permita la más amplia participación de proponentes, evitando la posibilidad cierta, efectiva y real de favorecer el interés general, entre otros.

Considerando que en el caso de examen, es el propio Contrato de Arrendamiento N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997, el que previó en su Cláusula Vigésimo Segunda, como causal de rescisión del contrato, entre otras, por aplicación de sus propias condiciones, siendo una de ellas la señalada en el inciso a) "Al vencimiento del plazo del contrato, es decir a los diez años de la entrega física de los bienes objeto del mismo o de eventuales prórrogas", y a cuyo término el contrato queda sin valor jurídico alguno, conforme se estableció en la cláusula vigésimo cuarta; estipulación contractual que además guarda coherencia con la doctrina anotada precedentemente, más cuando se ha establecido en el mismo contrato citado, la inaplicación al plazo, de la figura de la tácita reconducción, por motivo alguno, aunque se previó la posibilidad de la ampliación del plazo del contrato previo acuerdo de partes y sujeto a la formalidad señalada en la cláusula novena, como es la celebración imprescindible por documento público, lo que en el caso no ocurrió.

Por lo anotado, este tribunal no encuentra del todo fundada la pretensión de la parte actora para que la entidad demandada cancele a su favor por concepto de cánones de arrendamiento devengados por todo el periodo pretendido (Desde el 01/10/2006 hasta el 31/07/2015), puesto que al haber quedado cumplido el plazo de vigencia de los contratos en cuestión, en 01 de octubre de 2007, por expresa previsión de las cláusulas contractuales anotadas en el párrafo precedente, el mismo quedó sin valor legal alguno, por lo que, pretender el cumplimiento de los mencionados contratos administrativos respecto al pago de cánones de arrendamiento mensual, con posterioridad a su fenecimiento, no tiene sustento jurídico, dado que se estaría pretendiendo el cumplimiento de una obligación de pago sin un contrato expreso que sustente tal obligación, bajo los fundamentos ya expuestos.

Es más, y aún bajo el razonamiento de la entidad demandante, respecto a que habría operado la tácita reconducción por otro tiempo similar, tal postura no concuerda con la actitud asumida por el mismo, con posterioridad al fenecimiento del plazo original pactado, dado que por las literales que cursan a fs. 288 y 289, la entidad demandante, contrariamente a la postura asumida en la presente demanda, administrativamente instó a la empresa demandada, a la entrega del Ingenio Velarde más equipo y maquinaria arrendados, por lo que en ningún momento asumió que respecto a ambos contratos habría operado la tácita reconducción, ingresando así en la previsión de la norma comprendida en el art. 710-III del Cód. Civ., que refiere que, si se ha dado aviso de despido no puede oponerse la renovación tácita.

Se excluye del razonamiento precedente, el periodo comprendido desde el 01 de noviembre de 2006 hasta el 30 de septiembre de 2007, dado que durante tal periodo evidentemente los contratos en cuestión se encontraban vigentes, y al haber quedado probado el impago de los cánones de arrendamiento por tal periodo, conforme se concluyó precedentemente, corresponde en derecho disponer su pago por la empresa demandada. Se aclara que no se condena al pago por el mes de octubre de 2006, debido a que tal periodo ya fue resuelto mediante la Sentencia N° 253/2017, de 08 de noviembre de 2007, cuya copia legalizada cursa de fs. 291 a 299 de obrados.

Sobre lo concluido en el párrafo precedente, debe quedar anotado que los contratos suscritos contienen prestaciones recíprocas para las partes, así la parte demandada se obligó por los mismos a pagar mensualmente un canon de arrendamiento, y al no haber cumplido tal

obligación, procede cabalmente la acción de cumplimiento iniciada por COMIBOL por incumplimiento de la prestación contraria en cuanto al pago del canon mensual de arrendamiento.

Por otra parte, siendo que la parte actora demanda también el pago de daños y perjuicios, es claro que la entidad demandante no aportó elemento probatorio alguno por el cual se demuestren los daños y perjuicios ocasionados, constituyendo la pretensión en una simple petición de condena del mismo, no obstante, es claro que el canon de arrendamiento no pagado desde el 01 de noviembre de 2006 hasta el 30 de septiembre de 2007, no fue cubierto hasta la fecha, lo que constituye perjuicio en la economía de COMIBOL, al haber sido privada durante todo ese tiempo de percibir el canon de arrendamiento, corresponde se apliquen los intereses legales desde el día de la mora, conforme lo previsto por el art. 347 del Cód. Civ., aplicando de esa manera los intereses legales desde el día de la citación con la demanda, ocurrida el 13 de enero de 2016 (fs. 378), aplicando los intereses legales a falta de los convencionales, que por lo anotado en el art. 414 del Cód. Civ., es del 6% anual.

Debe señalarse que, no se advierte que en la causa se hubieren planteado pretensiones contrapuestas, como erróneamente se sostiene por la parte demandada en su respuesta cuando señala que se demandan dos figuras distintas que son el cumplimiento y la resolución del contrato; pues se observa que la pretensión principal es el cumplimiento de los contratos en cuanto al canon de arrendamiento en un plazo determinado, y la pretensión de resolución del contrato sólo es formulada ante el incumplimiento del pago condenado, en el plazo determinado en sentencia. Así también, tampoco corresponde disponer la resolución del contrato por incumplimiento, como solicita la entidad demandante, puesto que los contratos, como quedó anotado precedentemente, ya fueron resueltos por cumplimiento del plazo estipulado.

Se deja establecido que se procedió a la valoración de la prueba aportada al proceso en el marco de la pertinencia e idoneidad, puesto que no toda la prueba aportada constituye la pertinente para demostrar el objeto de la Litis, como es el caso de los poderes de representación y la inspección judicial llevada adelante, prueba última que sólo demuestra la existencia física de parte de los bienes dados en arrendamiento por los contratos en cuestión.

En cuanto a la solicitud de devolución de los bienes arrendados, la entidad demandante debe hacer uso de los mecanismos administrativos y/o jurisdiccionales correspondientes, dado que el contrato en cuestión feneció el 01 de octubre de 2007, por lo que al estar completamente vencidos en el plazo, y no habiéndose efectuado la devolución de los bienes dados en arriendo, corresponde acudir ante las instancias competentes a efectos de su recuperación, en el marco de la L. N° 1178 y sus sistemas derivados.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa Y Social Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, con la atribución conferida por el art. 2-I de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, relacionado con el art. 42-I-5 de la L.Ó.J., declara **PROBADA EN PARTE** la demanda Contenciosa de fs. 310 a 314, interpuesta por la Corporación Minera de Bolivia – COMIBOL, representada legalmente por Dennis Martín Flores Ruiz, contra la Empresa Minera Metalúrgica Potosí S.A.; disponiendo que la empresa demandada, por intermedio de su representante legal, cancele a favor de COMIBOL y en el plazo perentorio de 30 días calendario a computar desde la notificación con la presente sentencia, la suma de \$us.99.650.65.- (Noventa y Nueve Mil Seiscientos Cincuenta 65/100 Dólares Norteamericanos), correspondientes al canon de arrendamiento mensual no pagado por el periodo comprendido entre el 1 de noviembre de 2006 al 30 de septiembre de 2007 (11 meses), en cumplimiento al contrato de arrendamiento N° GUC-DJ-622/97, de 19 de mayo de 1997 y contrato de arrendamiento S/N, de 28 de julio de 1997, más la suma de \$us.10.547.10.- (Diez Mil Quinientos Cuarenta y Siete 10/100 Dólares Norteamericanos), correspondientes a los intereses legales calculados desde el día de la mora del deudor hasta la fecha de emisión de la presente sentencia.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



126

Paola Edith Hinojosa Zabala c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciado dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Paola Edith Hinojosa Zabala contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 32, interpuesta por Paola Edith Hinojosa Zabala contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; impugnando la R.M. N° 112/16 10 de febrero de 2016; el decreto de admisión (fs. 36); la contestación de fs. 53 a 60; la Réplica (fs. 115 a 116); decreto para Dúplica (fs. 117); decreto de autos para Sentencia (fs. 164); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

En 24 de abril de 2008, mediante el Memorándum SB/URH/D-2216/2008, emitido por el Superintendente de Bancos y Entidades Financieras a.i., emergente del Requerimiento de Personal N° 04/08, comunicó a la ahora demandante que desde el 05 de mayo de ese año, se la designaba como "Auxiliar Administrativo 2" dependiente de la Unidad de Administración y Finanzas; el 29 de abril de 2010 por Memorándum ASFI/JRH/R-41999/2010, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI) le comunicó que a partir del 03 de mayo de 2010 se la designaba en calidad de interina en el puesto de Analista de Tesorería, dependiente de la Jefatura de la Administración y Finanzas con el nivel de "Supervisor/Analista Junior 2", estableciendo también que en tanto se convoque a concurso de méritos y examen de competencia sus haberes serían cancelados con la partida 117 del presupuesto vigente; la misma autoridad a través de Memorándum ASFI/JRH/R-398/2011 de 03 de enero de 2011, le señaló que desde el 03 de enero de 2011 se procedía a su transferencia al cargo de Analista de Tesorería en la Jefatura de Finanzas, manteniendo su remuneración.

Habiéndose aprobado el Manual de Descripción de Puestos de ASFI mediante Resolución Administrativa (RA) ASFI/232/2012 de 14 de septiembre de 2012, en vigencia por Circular Interna ASFI/JGI/R-126709/2012 de 04 de octubre del mismo año, la Directora Ejecutiva a.i. de la ASFI mediante Memorándum ASFI/JHR/R-164024/2012 de 12 de diciembre, le comunicaron que la denominación del puesto que ocupaba en forma interina era la de "Analista de Tesorería-Recursos" dependiente de la Jefatura de Finanzas, manteniendo su categoría y remuneración mensual; mediante Memorándum ASFI/JRH/R-71195/2013 de 15 de mayo de 2013, emitido por la misma autoridad, le comunicaron que desde el 20 de mayo de ese año, se la designaba como interina en el puesto de "Analista de Contabilidad 11" de la Jefatura de Finanzas, con su misma categoría y nivel salarial.

La Directora Ejecutiva a.i. de la ASFI, mediante Comunicación ASFI/JRH/R-1116/2015 de 21 de enero, en cumplimiento a la R.M. N° 817/14 de 01 de diciembre de 2014, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de elección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008, le hizo conocer su incorporación a la carrera administrativa, remitiéndole el certificado de Registro de Funcionario de Carrera 000565-CC-817/2015, asignando el número de funcionario de carrera 4785041-CC, consignando en el Registro Único Estatal de la Servidora y Servidor Público (RUESS), para el puesto de Auxiliar Administrativo con nivel 2 y grado 2; posteriormente, la misma autoridad le comunica por medio del Memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre, que en atención a la Comunicación ASFI/JFI/R-173110/2015 de la misma fecha, y de conformidad al art. 21 de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, aprobadas mediante D.S. N° 26115, a partir del 19 de octubre de 2015 y hasta nueva instrucción, se le designaba en calidad de interina en el puesto de "Técnico de Tesorería-Gastos", un puesto de menor jerarquía y menor salario.

Notificada con este último memorándum el 26 de octubre de 2015, presento Recurso de Revocatoria en contra del mismo, el cual fue resuelto mediante la RA ASFI/364/2015 de 06 de noviembre, por la ASFI, en la cual se confirmó en todas sus partes el Memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre; en conocimiento de esta decisión la ahora demandante interpuso Recurso Jerárquico, resolviendo el mismo el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social emitió la R.M. N° 112/16 de 10 de febrero de 2016, confirmando totalmente la RA ASFI/364/2015 de 06 de noviembre; por lo que, Paola Edith Hinojosa Zabala al considerar afectados sus intereses interpone la presente demanda Contenciosa Administrativa.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa.

De la revisión de la mencionada demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alega que, en los cargos que ejerció y el que ahora ejerce en la ASFI, -que fueron descritos en los memorándums señalados en los antecedentes administrativos del proceso de la presente Resolución- hubiesen sobrepasado los 90 días de interinato que determina el art. 5-e) de la Ley del Estatuto del Funcionario Público (LEFP), art. 12 del D.S. N° 25749 de 24 de abril de 2000 (Reglamento al Estatuto del Funcionario Público - DREFP) y el art. 21 del D.S. N° 26115 de 16 de marzo de 2001 (Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal - NBSAP); llegando incluso a ejercer un puesto en calidad de interina por un periodo de 881 días, por lo que, en estos memorándums se le instruyó el ejercicio de cargos dentro de la ASFI sin que consigne el límite de los 90 días, ni tampoco señalar un tiempo determinado, obviándose la característica de temporalidad de un interinato. Y que el último memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre, que es el objeto de impugnación, en lugar de corregir su situación laboral, nuevamente opta en nombrarla en un cargo en calidad de interina sin consignar el tiempo que ejercerá en esta calidad, y menos su calidad de funcionaria de carrera; señalando al respecto lo determinado en la S.C. N° 0018/2007 de 09 de mayo.

Señala, que al haberse reconocido su calidad de funcionaria de carrera mediante la RM 817/14 de 01 de diciembre de 2014, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de selección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008, mediante el cual ingreso a trabajar a la Superintendente de Bancos y Entidades Financieras ahora ASFI, su estabilidad laboral está protegida, y no podría ser retirada discrecionalmente de la Función Pública, como tampoco podría ser removida discrecionalmente en los cargos, así los señalarían los art. 27 y 64 de las NBSAP; protección que también estaría reconocida por el art. 46-I de la C.P.E., por lo que, al haber ejercido puestos en calidad de interina su derecho a la estabilidad laboral fue lesionado, y la ASFI prescinde de las evaluaciones y procedimientos por los cuales se desenvuelve el movimiento de funcionarios públicos de carrera; actuando de forma arbitraria con el uso de

interinato le asignan un puesto con una remuneración menor a la que ejercía con anterioridad. Por lo que considera que el memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015 está revestido de nulidad al encajar en la descripción del art. 35-b) y d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, ya que en lugar de haber cesado los interinatos y otorgarle el cargo titular, la ASFI con actitudes contrarias a la Constitución emite el cuestionado memorándum en el cual se le asigna un cargo interino limitándose a señalar “hasta nueva instrucción”, cuando debía consignar en forma expresa el tiempo del interinato, que además ha sobrepasado los 90 días.

II.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando se “revoque” la Resolución impugnada (entendemos que se refiere a la R.M. N° 112/16 de 10 de febrero de 2016); y, en consecuencia se declare nulo el memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante decreto de 29 de abril de 2016, cursante a fs. 36, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del CPC y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado, ordenándose se libre provisión citatoria a efectos de su citación y encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó que previa a la emisión de la provisión citatoria la parte demandante señale las generales de ley y domicilio del tercer interesado.

Una vez cumplido lo indicado por este Alto Tribunal en memorial de fs. 38, por decreto de 23 de mayo de 2016, se dispuso se libren las provisiones citatorias correspondientes.

II.2. Argumentos de la Contestación a la Demanda.

Corrida en traslado la demanda, José Gonzalo Trigoso Agudo Ministro del Trabajo, Empleo y Previsión Social, a través de sus apoderados legales: Shirley Jazmi Pérez Velásquez Directora General de Asuntos Jurídicos, Julio Cesar Luna Orellana Jefe de Unidad de Gestión Jurídica, Juan Pablo Yucra Gamboa Jefe Departamental del Trabajo de Chuquisaca, Jael Azurduy Medrano Responsable Legal de la Jefatura Departamental del Trabajo de Chuquisaca, María Alejandra Ñopo Maldonado Profesional de Gestión Jurídica, Roger Lidio Chuquimia Mamani Profesional de Gestión Jurídica Administrativa y Roxana Barbarita Perales Postigo Profesional en Análisis de Políticas Públicas – Apoyo Funcional de la Dirección General de Asuntos Jurídicos, mediante memorial cursante de fs. 53 a 60, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por Paola Edith Hinojosa Zabala; recordando los antecedentes administrativos y reiterando los fundamentos de la R.A. N° ASFI/364/2016 de 06 de noviembre, por los cuales determino confirmar en todas sus partes el Memorándum ASFI/JRH/R-173226/2015.

Indica que los argumentos planteados sobre el abuso de interinato, así como la nulidad del memorándum que fue impugnado administrativamente, no fueron aspectos expuestos o invocados ni en el Recurso de Revocatoria, ni en el Recurso Jerárquico; sobre la estabilidad laboral y funcionaria, considerado lesionado, señala que, la demandante ingreso a la entonces Superintendencia de Banco y Entidades Financieras en abril de 2008, a raíz de una convocatoria pública, en el cargo de Auxiliar Administrativo con la categoría “Técnico Administrativo 2”, y que en las gestiones 2010 a 2015 ocupó otros cargos interinamente, en puestos superiores a los que originalmente postulo e ingreso, luego fue incorporada a la carrera administrativa mediante la R.M. N° 817/14 de 01 de diciembre de 2014, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de selección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08; posteriormente mediante el memorándum que se cuestiona ASFI/JRH/R-173226/2015, fue nombrada en forma interina en el puesto de Técnico de Tesorería – Gastos que tiene el nivel “Técnico Administrativo 2”, similar al que optó a través de una convocatoria pública; por lo que no puede considerarse retiro forzoso por rebaja salarial, ya que fue nombrada en el mismo nivel y categoría de la que era titular al ingresar a trabajar, además que desempeño funciones en el nuevo puesto asignado, no se produjo la ruptura laboral.

Añade que, los argumentos de la demanda no se enmarcan a lo dispuesto en los arts. 778 y ss., del Cód. Pdto. Civ. (1975), vigente por la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ. – 2013), al no precisar los derechos vulnerados de la demandante como efecto de la Resolución Ministerial emitida.

II.2.1. Petitorio.

Solicita declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Paola Edith Hinojosa Zabala; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Ministerial 112/16 de 10 de febrero de 2016.

II.3. Réplica y dúplica.

Paola Edith Hinojosa Zabala, a través de memorial de fs. 115 a 116, presenta réplica, reiterando los argumentos de la demandada, respecto al abuso de interinato, y la lesión a su estabilidad laboral y funcionaria.

Teniéndose presentada la réplica, mediante decreto de 15 de septiembre de 2016 (fs. 117), se dispuso su traslado a parte contraria para la Duplica; decreto que fue notificado al demandando a hrs. 10:01 del miércoles 21 de septiembre del mismo año, como consta en la diligencia cursante a fs. 118; no presentando ningún actuado, renunciando a hacer uso de su derecho a la Duplica.

II.4. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo hecho uso la parte demandada del derecho a la duplica, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 06 de octubre de 2016, cursante a fs. 164.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Luego de los trámites correspondientes y al no haber hecho uso del derecho de duplica la parte demanda conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa respecto de los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

El objeto de controversia radica en la correcta o incorrecta valoración de la naturaleza jurídica del Memorandum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre, por el cual a partir de la misma fecha y hasta nueva instrucción, se le designo a la ahora demandante, en calidad de interina en el puesto de "Técnico de Tesorería-Gastos"; cuando, con anterioridad, se la incorporo a la carrera administrativa, remitiéndole el certificado de Registro de Funcionario de Carrera 000565-CC-817/2015, asignando el número de funcionario de carrera 4785041-CC, consignando en el RUESS, en el puesto de "auxiliar administrativo", en cumplimiento a la RM 817/14 de 01 de diciembre de 2014, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de elección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008; además que este interinato supera los 90 días como plazo máximo para el ejercicio de un cargo público en esta calidad.

En ese sentido, la Ley del Estatuto del Funcionario Público en su art. 5 determina: "(Clases de servidores públicos) Los servidores públicos se clasifican en:

d. Funcionarios de carrera: Son aquellos que forman parte de la administración pública, cuya incorporación y permanencia se ajusta a las disposiciones de la Carrera Administrativa que se establecen en el presente Estatuto.

e. Funcionarios interinos: Son aquellos que, de manera provisional y por un plazo máximo e improrrogable de 90 días, ocupan cargos públicos previstos para la carrera administrativa, en tanto no sea posible su desempeño por funcionarios de carrera conforme al presente Estatuto y disposiciones reglamentarias", de igual forma su D.R. en su art. 12, señala: "(Clases de servidores) Entre los servidores públicos se distinguen:

d) Funcionarios de carrera: Son aquellas personas que forman parte de la administración pública que ocupan puestos previstos en la estructura orgánica de la institución, de acuerdo al proceso de dotación de personal, desempeñando sus funciones conforme a las disposiciones de la carrera administrativa establecidas por el estatuto y el presente reglamento.

e) Funcionarios Interinos: Son personas individuales contratados por un periodo no mayor a 90 días para cubrir puestos vacantes de la estructura institucional o para resolver alguna necesidad emergente con duración definida, siempre y cuando esas funciones no puedan ser realizadas por los servidores regulares de la institución conforme al Estatuto y disposiciones reglamentarias. En ningún caso, los funcionarios interinos podrán constituirse de manera automática en funcionarios de carrera"; es decir, nuestra legislación hace una clasificación de funcionarios públicos, existiendo una diferente situación laboral entre todas las clases de servidores públicos que determinan estos preceptos, entre los cuales se encuentran los de carrera y los interinos.

Ahora, la demandante lo que viene reclamando desde que interpuso su Recurso de Revocatoria -más allá de los anteriores interinatos en los que estuvo- es que una vez que a través de la Comunicación ASFI/JRH/R-1116/2015 de 21 de enero, la Directora Ejecutiva a.i., le hizo conocer su incorporación a la carrera administrativa, remitiéndole el certificado de Registro de Funcionario de Carrera 000565-CC-817/2015, asignando el número de funcionario de carrera 4785041-CC, consignando en el Registro Único Estatal de la Servidora y Servidor Público, para el puesto de "Auxiliar Administrativo 2" con nivel 2 y grado 2; esto en cumplimiento Resolución Ministerial 817/14 de 01 de diciembre de 2014, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de elección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008, requerimiento por el cual la demandante fue designada a partir del 05 de mayo de 2008, como "Auxiliar Administrativo 2" en la entonces Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras; es decir, retorno a la calidad de funcionaria con la que ingreso a trabajar a la entidad, después de ocupar varios cargos en calidad de interina; pero luego de que a través del comunicado indicado, vuelve a adquirir la calidad de funcionaria de carrera, le notificaron con el Memorandum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre (cuestionado por la demandante), el cual es objeto de impugnación administrativa, en razón de que en lugar de establecer y corregir su situación laboral luego de devolverla la condición de funcionaria de carrera, después que ocupó muchos cargos en forma interina, vuelven a cambiarle la condición a funcionaria interina.

Cabe aclarar que la potestad que se les otorga a las entidades estatales para el manejo de su personal debe estar regida conforme a la legislación para ello, pero de ninguna manera deben manejar sus recursos humanos sobreponiéndose sobre los derechos con que cuentan sus trabajadores, sea de manera arbitraria o discrecional, en todo caso, además de cumplir con la norma laboral y la que regula a los servidores públicos, no debe contraponerse a los principios laborales plasmados en la C.P.E., contemplados en su art. 46, que dispone: "I. Toda persona tiene derecho: 1) Al trabajo digno, con seguridad industrial, higiene y salud ocupacional, sin discriminación, y con remuneración o salario justo, equitativo y satisfactorio, que le asegure para sí y su familia una existencia digna; 2) A una fuente laboral estable, en condiciones equitativas y satisfactorias. II. El Estado protegerá el ejercicio del trabajo en todas sus formas", su art. 48, que establece: "II. Las normas laborales se interpretarán y aplicarán bajo los principios de protección de las trabajadoras y de los trabajadores como principal fuerza productiva de la sociedad; de primacía de la relación laboral; de continuidad y estabilidad laboral; de no discriminación y de inversión de la prueba a favor de la trabajadora y el trabajador", y finalmente el art. 49, que señala: "III. El Estado protegerá la estabilidad laboral. Se prohíbe el despido injustificado

y toda forma de acoso laboral. La ley determinara las sanciones correspondientes”; por lo que, no se puede desmejorar la situación de la funcionaria de carrera, en este caso la demandada; que si bien, como manifiesta en su respuesta la autoridad demandada; continuaría en sus funciones y no existiría una desvinculación laboral, no afectando a su estabilidad, es afectada en razón de que cambian su condición de funcionaria de carrera a funcionaria interina; después de que mediante la R.M. N° 817/14 de 01 de diciembre de 2014, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, se resolvió la convalidación de los procesos administrativos de elección de personal correspondiente al Requerimiento de Personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008, de la cual participo la demandante para optar a un cargo público, como “Auxiliar Administrativo 2”; y, sin fundamento alguno más que con la disposición de la Dirección Ejecutiva de la ASFI y en conformidad al art. 21 de las NBSAP, determinan por Memorandum ASFI/JRH/R-173226/2015 de 19 de octubre, que pasa a desempeñar la función de “Técnico de Tesorería-Gastos”, que si bien como indica la autoridad demandada, es de igual categoría y nivel; mas no de la misma condición ni situación laboral, porque se le cambia implícitamente la clase de funcionaria que es, de carrera a interina, así tenga el mismo nivel, no cuenta con la misma situación laboral, quitándole el derecho a la estabilidad laboral con la que cuenta un funcionario de carrera.

Además, en el Memorandum ASFI/JRH/R-173226/2015, indican que este interinato durara hasta una nueva instrucción, el mismo cuenta como base legal el art. 21 de las NBSAP, que establece: “(Interinato).- El servidor público podrá ejercer un puesto con carácter interino cuando se produzca una vacante por renuncia, retiro, jubilación u otras causas establecidas en las presentes normas, por un período máximo de 90 días, que se estima tomará el proceso normal de reclutamiento, selección y nombramiento del titular.

Es responsabilidad de la unidad encargada de la administración de personal, tomar las previsiones necesarias para que en el período citado se lleve a cabo el respectivo proceso de dotación.

También se podrá ejercer un puesto en forma interina cuando se cubra una vacante de manera temporal y hasta tanto su titular regrese a ocuparlo. Vencido el plazo para la reincorporación del titular y ante su ausencia injustificada, el puesto se declarará vacante, dando inicio al proceso normal de reclutamiento, selección y nombramiento del nuevo titular. El servidor interino continuará en el puesto hasta que se nombre al nuevo titular.

La remuneración del servidor público que cubra un puesto de mayor jerarquía en ausencia de su titular, se calculará en base al sueldo de éste último, si dichas funciones son cumplidas por un período mayor a 15 días hábiles continuos, y de acuerdo a la disponibilidad presupuestaria de la entidad”; como también el art. 5 de la Ley del Estatuto del Funcionario Público, que fue desarrollado al exordio, establece que: “Funcionarios interinos: Son aquellos que, de manera provisional y por un plazo máximo e improrrogable de 90 días...”, por lo que, la base legal del ASFI/JRH/R-173226/2015, establece un periodo de interinato; sin embargo, el mismo indica que el interinato asignado es “hasta nueva instrucción”, es decir, no aplica el memorándum el precepto sobre el cual dice se basa para el movimiento de personal que efectúa a la demandada; afectándole su estabilidad laboral, en razón de que le cambian la condición y clase de funcionaria pública de carrera, en la cual goza de ese derecho de estabilidad, a una funcionaria interina (así tenga la misma categoría y nivel), dejando incierta su situación laboral.

Debemos entender que interino es “quien sule o sustituye temporalmente la falta de otro en una función, empleo, trabajo o actividad. Interino es provisional, transitorio” (Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas); entendiéndose entonces por la interinidad, también como la duración de un cargo desempeñado provisionalmente en sustitución o reemplazo de otra autoridad, funcionario u obrero, o como acumulación transitoria con funciones superiores o de igual nivel, comprendiendo de las interinidades o sustituciones a toda la escala social, desde la Jefatura de Estado, hasta la más modesta de las ocupaciones, cuando alguien sule o sustituye temporalmente la falta de otro en una función, cargo, empleo, trabajo o actividad; no pudiendo remover a una funcionaria de carrera a un interinato sin fundamento alguno y con apoyo en una base legal que no se cumple, ya que como se consideró la normativa en la cual se apoya el memorándum estable un periodo para ese interinato, de conformidad a la naturaleza del mismo; sin embargo en forma contraria no solo se decide cambiar la condición laboral de la demandante, sino deja en incertidumbre su situación laboral al cambiarla de funcionar de carrera a interina sin determinar el tiempo (un aspecto necesario para un interinato) por el cual ejercerá este interinato, afectando su situación laboral.

En consecuencia, en el presente caso, los actos administrativos impugnados en sus diferentes instancias, no hicieron una correcta apreciación de las características de la situación laboral de la demandante; de lo precedentemente expuesto, se advierte que la Resolución Ministerial impugnada, interpretó erróneamente los alcances de los arts. 5-e) de la LEFP, 12 del su D.R. y 21 Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal; vulnerando implícitamente lo determinado en los arts. 46-I y II, 48-I y II, y 49-III de la C.P.E.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Paola Edith Hinojosa Zabala contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, impugnando la R.M. N° 112/16 10 de febrero de 2016; debiendo la Dirección Ejecutiva de la ASFI, definir la situación laboral de la demandante, restituyéndole su condición de funcionaria de carrera, en el nivel y categoría en la que ingreso a través del Requerimiento de personal N° 04/08 de 21 de febrero de 2008, condición que le fue otorgada en cumplimiento a la R.M. N° 817/14 de 01 de diciembre de 2014, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que resuelve la convalidación de los procesos administrativos de elección de personal del indicado requerimiento de personal.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liqueitaya Medrano.- Secretario de Sala.



127

**Asociación Accidental CIABOL-CONPASUL-ICCILA c/
Autoridad General Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Asociación Accidental CIABOL-CONPASUL-ICCILA, a través de su representante legal Manuel Fidel Cuevas Velásquez; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1182/2015 de 20 de julio, emitida por la Autoridad General Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 90 a 109, la contestación de fs. 122 a 135; la renuncia tácita a réplica de la entidad demandante conforme informe de 19 de octubre de 2016, fs. 138 y decreto de 25 de octubre de 2016, fs. 139, Auto de 24 de mayo de 2017 de fs. 170, Acuerdo de Sala Plana N° 132/2017 de fs. 194, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes Administrativos del Proceso.

Mediante Orden de Verificación N° 00130VI01374. El 22 de febrero de 2013, la Administración Tributaria notificó a Manuel Fidel Cuevas Velásquez representante de CIABOL-CONPASUL-ICCILA, a efecto de verificar el Crédito Fiscal IVA con alcance al Impuesto al Valor Agregado, correspondiente a las Notas Fiscales detalladas en Anexo adjunto, por los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2010, solicitando la siguiente documentación: a) Declaraciones Juradas de los Periodos Observados, b) Libro de Compras de los Periodos Observados, c) Facturas de compras Originales detallada en el presente Anexo, d) Medios de pago de las Facturas Observadas, e) Cualquier otra documentación que el fiscalizador solicite durante el proceso para verificar las transacciones que respaldan las Facturas mostradas en el anexo.

Rosmary Villanueva Flores apoderada del sujeto pasivo mediante nota de 01 de marzo de 2013, solicitó prórroga para la presentación de documentación, solicitud que fue atendida a través de Proveído N° 24-039-13, de 06 de marzo de 2013 y notificado el 07 de marzo de 2013, por medio de la cual le concede 3 días adicionales para la presentación de la documentación requerida.

El 12 de marzo de 2013, el Sujeto Pasivo, mediante nota solicitó una nueva prórroga para la presentación de documentación, solicitud que fue atendida mediante Proveído N° 24-052-13, de 13 de marzo de 2013 y notificada el 22 de marzo de 2013, por medio de la cual le concede 7 días más para la presentación de la documentación requerida.

La empresa demandante mediante Nota CITE DOC/CCI N° 04/2013 de 03 de abril, realizó la entrega de las declaraciones juradas de los periodos observados Form. 200 octubre, noviembre y diciembre de 2010 copia y original, Libro de compras de los periodos observados octubre, noviembre y diciembre de 2010 copia y original, 30 facturas originales y fotocopias; y, 28 recibos de pago originales y fotocopias.

El 14 de febrero de 2014, la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDT JA/DF/VI/INF/0111/2014, concluyendo que como resultado de la verificación efectuada, se determinó reparos a favor del fisco por un importe total de 295.900 UFV suma que incluye el tributo omitido, interés, calificación preliminar de la conducta y multas por incumplimiento a Deberes Formales, calificando la conducta previamente como omisión de pago, recomendando se proceda con su pago, caso contrario se emita la correspondiente Vista de Cargo.

El 21 de febrero de 2014, la administración tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° 600-00130VI01374-11-2014, de 14 de febrero de 2014, que estableció sobre Base Cierta reparos del Impuesto al Valor Agregado IVA, correspondiente a la depuración de las Facturas Nos. 265, 308, 309, 313, 314, 316, 317, 318, 265, 320, 325, 328, 329, 332 y 336 de los proveedores José Luis Baldiviezo y Roberto Vásquez Loaiza, estableciendo un reparo de Bs 566.640.- equivalentes a 295.900 UFV; otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 25 de marzo de 2014, el Sujeto Pasivo presentó memorial de descargos, señalando la existencia de vicios de nulidad por falta de requerimiento expreso de documentación, vulneración de la presunción de inocencia producto de la falta de incumplimiento y/o la falta de investigación por parte de la Administración Tributaria, incumplimiento de lo prescrito en el art. 96 de la L. N° 2492 (CTB), finalmente observó el procedimiento de depuración de cada una de las Facturas, adjuntando para el efecto pruebas documentales a fs. 627, solicitando se deje sin efecto la citada vista de cargo.

En 28 de abril de 2014, la administración tributaria emitió Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDTJA/DFVI/INF/00580/2014, el cual no acepta los descargos presentados por el Sujeto Pasivo, estableciendo una deuda tributaria de 292.600 UFV, importe que incluye el tributo omitido y sus accesorios de ley.

El 26 de mayo de 2014, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo con la R.D. N° 17-00137-14, de 19 de mayo de 2014, que resolvió las obligaciones impositivas del IVA del período octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2010, por concepto de tributo omitido, intereses y la calificación de la conducta.

El 25 de septiembre de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Cochabamba, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0367/2014, que confirmó la R.D. N° 17-00137-14, de 19 de mayo de 2014 emitida por la Administración Tributaria, manteniendo firme y subsistente la depuración del Crédito Fiscal IVA.

En 21 de octubre de 2014, el sujeto pasivo presentó recurso jerárquico mismo que fue rechazado al no subsanar el Contribuyente la observación efectuada por la ARIT Cochabamba, dentro el plazo previsto en el art. 198-III del CTB.

El 05 de marzo de 2015, el Tribunal Departamental de Justicia Sala Civil y Comercial de Potosí, emitió la Resolución N° AC-04/2015, que concedió la tutela de la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por el Sujeto Pasivo, dejando sin efecto los autos de rechazo del recurso jerárquico, disponiendo que la autoridad recurrida prosiga con los trámites como efecto del recurso jerárquico viabilizando su concesión y/o admisión contra las resoluciones de recurso de alzada.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Asociación Accidental CIABOL-CONPASUL-ICCILA interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General Impugnación Tributaria "AGIT", impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1182/2015, de 20 de julio, manifestando en su demanda:

I. Acusando la violación del derecho a defensa manifiesta que la abundante prueba documental presentada por su Asociación, fue expresamente desestimada por insuficiente por la AGIT, empero, en ningún momento se explica y fundamenta jurídicamente porqué se resta validez a su documentación, y tampoco se señala que documentación es considerada suficiente, y peor aún la AGIT llega al inadmisibles extremo de señalar que la carga de la prueba corresponde exclusivamente al sujeto pasivo cuando se tiene por demás claro que le corresponde a la administración tributaria, probar y documentar sus determinaciones, máxime si adicionalmente al establecer una supuesta deuda tributaria, impone también una sanción por la comisión de un supuesto ilícito tributario.

Argumenta con relación a la disposición legal prevista por el art. 76 de la L. N° 2492 CTB, la administración tributaria, la ARIT, así como la autoridad demandada, interpretando en sentido restringido, le ha asignado un significado limitado en el sentido de que la carga de la prueba, prevista por dicha disposición legal, corresponde sólo al contribuyente eximiendo de dicha carga a la Administración Tributaria, manifiesta que en la interpretación realizada, la autoridad administrativa no ha aplicado el principio de la unidad normativa, vale decir, que no ha tomado en cuenta que la disposición legal interpretada, forma parte de toda una unidad normativa, de un plexo normativo configurado por la L. N° 2492 CTB; sino que, la ha interpretado de manera aislada, por lo que ha asignado el significado normativo restringido que se menciona. De otro lado, menciona que tampoco ha aplicado el principio de la concordancia práctica, es decir, no ha buscado la concordancia y coherencia interna de la disposición legal interpretada con otras disposiciones previstas por la L. N° 2492 CTB; así, no ha concordado con el art. 69 ni con el art. 5-I de la citada ley.

Acusa que la administración tributaria incriminó a su asociación la conducta ilícita de omisión de pago, arguyendo que los créditos fiscales no eran válidos, entonces correspondía a la administración tributaria probar su incriminación, sin embargo, de la revisión de los antecedentes administrativos y de los correspondiente a los recursos, se advierte que la administración tributaria, no aportó ni un sólo elemento de prueba, señala que la autoridad demandada incumplió la norma prevista por el art. 8-1 de la L. N° 2492 CTB por cuyo mandato "Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho"; toda vez que, al realizar la interpretación del art. 76 de la citada Ley, no aplicó el método de interpretación histórico causal, ni el medio lógico, quedando demostrado; señala, que la autoridad demandada ha realizado una incorrecta interpretación y aplicación de la disposición legal prevista por el art. 76 de la L. N° 2492 CTB; teniéndose que, de haber realizado una correcta interpretación hubiese asignado un diferente significado normativo a dicha disposición.

II. Manifiesta que la resolución determinativa y la resolución de recurso jerárquico, son ilegales porque se sustentan en graves errores fácticos o de hecho, pues la autoridad demandada, al afirmar que la prueba fue correctamente valorada ha incurrido en un grave error fáctico, convalidando las omisiones y acciones ilegales, infringiendo el principio de la verdad material y vulnerando el derecho al debido proceso.

Aduce que la resolución determinativa y la resolución de recurso jerárquico impugnada se sustentan en una defectuosa e inadecuada valoración de la prueba, pues es de conocimiento que la valoración de la prueba es la fase esencial de la fundamentación de una Resolución; señala que la autoridad demandada no ha realizado una adecuada valoración intelectual de las pruebas; al contrario se limita a emitir criterios y/o apreciaciones alejadas de la razón lógica y los márgenes de la razonabilidad.

En relación a la observación al crédito fiscal argumenta que, en criterio de la Administración Tributaria, supuestamente no se habría realizado efectivamente la transacción. Frente a esa observación, señala que, la asociación, ha presentado la documentación probatoria requerida, la que valorada correctamente demuestra que la transacción se realizó efectivamente, pues se compró y su asociación pagó por los bienes y servicios, razón por la que el proveedor emitió las facturas respectivas utilizadas en calidad de crédito fiscal; sin embargo, la autoridad demandada apartándose de las reglas de la lógica y la razonabilidad le resta todo valor probatorio a la documentación presentada a requerimiento del SIN, y concluye afirmando que no se demostró el origen de sus créditos, lo cual es contrario al sentido común y la lógica.

Acusa que la Administración no ha realizado la valoración de las siguientes pruebas: a) DD.JJ. del Impuesto al Valor Agregado - Formulario 200 del período observado, en original y fotocopia; b) Libro de compras IVA del período observado, en original y fotocopia; e) Notas fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA de acuerdo con el detalle de diferencias solicitado en el Formulario 7520; documentos que fueron presentados en cumplimiento del requerimiento de la administración tributaria. Lo grave del caso, señala, es que la autoridad demandada no ha expuesto ninguna razón jurídica que justifique por qué no ha realizado esa valoración; al haber adoptado la determinación de no valorar la prueba presentada, señala que, la autoridad demandada ha infringido el principio de la verdad material y se ha apartado, sin exponer justificación alguna, del precedente obligatorio establecido mediante la S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 01 de octubre.

Respecto a la depuración del crédito fiscal, manifiesta que luego de exponer los antecedentes del caso y las pretensiones de las partes, así como la doctrina y las disposiciones legales y reglamentarias, la autoridad demandada hace una valoración descriptiva de la prueba producida por la asociación y no realiza la valoración intelectual; sin exponer ninguna razón Jurídica que justifique su determinación de restarle todo valor probatorio a la prueba presentada; reitera que la administración tributaria no requirió del contribuyente la documentación que consideraba necesaria para desvirtuar los cargos imputados, siendo así que, era su deber solicitar todos los documentos pertinentes a objeto de buscar la verdad material del caso para asegurar que el proceso de verificación sea objetivo. Debe aclararse que, la asociación presentó en su integridad la documentación solicitada formal y expresamente por la administración tributaria al inicio del proceso, en consecuencia, la responsabilidad por negligencia, impericia o descuido en que se pudo incurrir en el desarrollo de la verificación, no puede ser atribuida al Sujeto Pasivo; ya que, señala que, si la administración tributaria hubiese solicitado mayor documentación, su Asociación la hubiera presentado; sin embargo, en el presente caso se puede constatar que no se formularon requerimientos adicionales al entregado al inicio del proceso; por lo tanto, no correspondía establecer obligaciones impositivas por este concepto, ya que al hacerlo se produjo una violación al derecho a la defensa del mismo, viciando de nulidad la Resolución Determinativa, transcribe parte de la su S.C. N° 1724/2010-R de 25 de octubre.

Manifiesta que, durante el proceso de fiscalización y la emisión de la resolución determinativa, la administración tributaria se apartó de la jurisprudencia ordinaria existente respecto a la validez jurídica de los créditos fiscales, así como los parámetros para determinar la realización efectiva del pago; pues, determinó que ciertas facturas no eran válidas para el crédito fiscal IVA, sin considerar que las mismas reunían todos los requisitos exigidos para su validez. Transcribe parte de jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo de Justicia en el A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012.

Continuando con su argumentación, alega que cumplieron con los tres presupuestos legales citados para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal; y se presentaron las respectivas facturas por las cuales se perfeccionó el hecho imponible del IVA, situación que fue expresamente reconocido por la administración tributaria que afirma la existencia de las facturas originales; pues las facturas se encuentran registradas en los Libros de Compras de la Asociación; se demostró que cada una de las facturas y documentos de respaldo presentados tienen vinculación con la actividad que desarrolla la empresa; y finalmente, se evidenció la realización efectiva de cada una de las transacciones, por lo que, en cumplimiento de lo previsto por la jurisprudencia citada, los créditos fiscales observados debieron ser aceptados como válidos, y no así depurarlos, en consecuencia, señal que, la administración tributaria, al emitir la resolución determinativa, no aplicó la jurisprudencia citada, al contrario se apartó de ella sin exponer los fundamentos jurídicos que lo justifiquen; pues, pese a que se entregaron las respectivas facturas que evidenciaron las transacciones y operaciones realizadas por su asociación.

Hace referencia a que la administración tributaria, desconociendo la jurisprudencia, establecida en el A.S. N° 248/2012 ha sustentado su determinación de depurar los créditos fiscales y determinar un adeudo tributario argumentando que el número de factura no corresponde al rango de la dosificación autorizada y al no haber aplicado la jurisprudencia que se constituye en precedente obligatorio, la administración tributaria y en definitiva la Autoridad General de Impugnación Tributaria, vulneró el derecho de mi mandante a la igualdad en la aplicación de la Ley, lo que vició de nulidad la resolución determinativa.

Manifiesta que la resolución de recurso jerárquico es incongruente en consideración a que la resolución de recurso jerárquico, no ha efectuado una total consideración, análisis y valoración de su recurso jerárquico, reproduciendo con amplitud todos los argumentos utilizados por la empresa contenidos en su recurso.

Sobre la supuesta contravención arguye que se ha probado que su asociación, no ha incurrido en la contravención de omisión pago, y que la duda o incertidumbre no puede constituir fundamento suficiente para confirmar una sanción, advirtiendo, señala que, los resultados de la verificación no son más que el fruto de un deficiente proceso determinativo, en el que se hace evidente el incumplimiento de funciones o falta de ejercicio de las facultades que la ley otorga a la administración tributaria, por lo que al estar desvirtuados los criterios por los que se invalidó su crédito fiscal, manifiesta que, no corresponde la calificación de conducta como contravención de omisión de pago y menos correspondía a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba y la AGIT, confirmar la deuda tributaria en la que se incorpora la sanción por omisión de pago, en base a la duda o incertidumbre.

Alega que la AGIT omite considerar la violación del principio de verdad material, derecho a la defensa y derecho de petición pese a que la administración tributaria, por mandato de la ley cuenta con una serie de facultades, en el presente caso se ha limitado a la revisión de su sistema o base datos para arribar a conclusiones que se apartan de la verdad material y de la realidad económica, llegando al inadmisibles extremo de limitar su derecho a la defensa; limitación que ha sido admitida en parte por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba y por la AGIT por el sólo hecho de dudar sobre la abundante prueba documental presentada, aspecto que señala, deberá ser corregido validando todo su crédito fiscal.

En otro acápite de su argumentación manifiesta que, la AGIT, omite un análisis objetivo sobre la violación de lo prescrito por los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, pues tanto la vista de cargo como la resolución determinativa, no se hallan debidamente fundamentadas, pues si bien se citan y transcriben numerosos preceptos legales, no han logrado vincular los mismos a los hechos efectivamente acaecidos, esto es, que los datos, elementos y valoraciones exigidos por el ordenamiento jurídico, no han sido considerados debido a que han basado sus conclusiones en simples compulsas con su sistema, dejando de lado la realidad y la suficiente prueba de descargo presentada, lo que se traduce en la violación

de los art. 96 y 99 de la L. N° 2492. Aduce que Consorcio Vial Constructores del Sur, para beneficiarse del Crédito Fiscal por las operaciones comerciales realizadas en el período fiscal enero de la gestión 2010, sólo debía demostrar la existencia de las facturas originales, que las operaciones se hallen vinculadas a nuestra actividad y que las operaciones comerciales efectivamente se realizaron, aspectos que fueron por demás probados a través de la documentación presentada a la Administración Tributaria.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se deje sin efecto la depuración de las facturas de sus proveedores y por consiguiente revocar totalmente la resolución determinativa, y reconocer como válido todo su crédito Fiscal.

II.3. Admisibilidad

Por decreto de 03 de noviembre de 2015, cursante a fs. 112, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución a los Tribunales Departamentales de Justicia de La Paz y Potosí.

II.4. Citación al demandado.

En 16 de marzo de 2016, fue citada la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de su Director Ejecutivo interino.

II.5 Argumentos de la contestación a la Demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 03 de noviembre de 2015, cursante a fs. 112, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose el Director Interino de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 122 a 135, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1182/2015 de 20 de julio impugnada, negando la existencia de algún vicio de nulidad en la Vista de Cargo por falta de requerimiento expreso de documentación y rechazando todos los puntos de la demanda en el marco de la Resolución Jerárquica impugnada, concluyendo su argumentación haciendo referencia a antecedentes administrativos emitidos en otros casos por la AGIT.

Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1182/2015 de 20 de julio.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la disposición transitoria décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente 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.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la Administración Tributaria, más aún de la existencia de acusación de atentado al debido proceso en sus elementos de derecho a defensa falta de fundamentación, imputación errónea del ilícito tributario de omisión de pago, revelado por el demandante y conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Como así también es señalado por su parte en los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantizándose el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la norma orgánica, que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

Consecuentemente en cumplimiento del mandato constitucional, de revisión de vulneración de principios y derechos constitucionales acusados, corresponde su análisis y consideración.

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda Contenciosa Administrativa radica en el cuestionamiento de la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 11182/2015 de 20 de julio, que confirma la R.D. N° 17-00137-14, porque el demandante considera que la Resolución Jerárquica es atentatoria al debido proceso en sus elementos de derecho a defensa y ausencia de fundamentación y motivación de la resolución determinativa que fue impugnada, debido a que no se ha tomado en cuenta los argumentos legales ni los documentos presentados como descargos; depurándosele discrecionalmente su crédito fiscal e imputándosele una sanción punitiva por la supuesta comisión del ilícito de omisión de pago. A ese efecto corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Cuestión previa.

Con carácter previo a ingresar a los argumentos de fondo interpuestos por la empresa demandante Asociación Accidental CIABOL, corresponde precisar que la demanda acusa la existencia de violación al derecho a la defensa, debido proceso, falta de fundamentación, así como la vulneración a los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492 (CTB), contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1182/2015. En el entendido que dichas contravenciones pueden motivar la nulidad del acto impugnado y la posibilidad inclusive de todo el proceso determinativo, a cuya acusación ésta instancia jurisdiccional velando los principios consagrados en la Constitución Política del Estado y en cumplimiento estricto del art. 17 de la L.O.J., analizará con carácter previo y conforme a normativa vigente la existencia de las mencionadas causales, de no ser evidentes se ingresará a considerar los fundamentos de fondo planteados en la demanda.

Del caso concreto.

Que a efecto de comprender los alcances de la problemática planteada en demanda, corresponde referir algunos antecedentes técnico jurídicos; considerar que los reparos sobre los cuales versa la presente determinación derivan del proceso de Verificación Interna Orden N° 0013OVI01374 de 13 de febrero de 2013, practicada por la Administración Tributaria, con el objeto de comprobar el cumplimiento que la empresa demandante Asociación Accidental CIABOL ha dado a las disposiciones legales que rigen el Impuesto al Valor Agregado, periodos fiscales octubre; noviembre y diciembre de la gestión 2010.

En el contexto descrito resulta ineludible señalar que el art. 8-a) de la L. N° 843 (TO), establece que del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el art. anterior, los responsables restarán, el importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15, sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumos de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

En ese marco precisar que el sujeto pasivo acusa que tanto la vista de cargo como la Resolución Determinativa, no están debidamente fundamentadas, ya que si bien citan y transcriben numerosos preceptos legales, no se vincula los mismos a los hechos afectivamente acaecidos, esto es, que los datos, elementos y valoraciones exigidos por el ordenamiento jurídico, no han sido considerados, debido a que han basado sus conclusiones en compulsas con su sistema, dejando de lado la realidad y la prueba presentada lo que se traduce en la vulneración de los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, asimismo rechaza la sanción con el ilícito tributario de omisión de pago sancionando con el 100% del gravamen omitido, argumentado que la Administración Tributaria no probó y menos fundamento las razones de la depuración de su Crédito Fiscal haciendo alusión al Principio General del Derecho Procesal de que: "quien alega debe probar", y la doctrina aportada por Pedro Massone, quien estableció que la prueba corresponde al que sostiene una situación contraria al orden normal de las cosas, y tratándose de hechos constitutivos de la obligación tributaria, corresponde al Fisco el Onus Probandi; pues sostiene que su empresa probó que no incurrió en la contravención de pago, y la Administración Tributaria omitió fundamentación alguna para la depuración de su crédito fiscal y la aplicación de la sanción por el supuesto ilícito de Omisión de Pago, manifestando que la duda o incertidumbre no puede constituir fundamento suficiente para invalidar su crédito fiscal y confirmar una sanción; precisándose como consecuencia de los puntos demandados el análisis de la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y los actos determinativos de la Administración Tributaria, materia acusada en el proceso.

A dicho fin, señalar que la potestad sancionadora de la Administración Pública en general está sometida a los mismos principios rectores de las leyes penales ordinarias, no obstante de que ambas son distintas materias están regidos por los principios comunes rectores de todo el derecho sancionador, observando que, en el Derecho Administrativo han de ser atendidos aquellos principios fundamentales inspiradores de todo Derecho punitivo, como los principios de Legalidad, Tipicidad, principio de presunción de inocencia, antijuricidad e imputabilidad dolosa o culpable. Ahora bien, los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado. Así lo ha reconocido este Tribunal en la Sentencia N° 159/2012 de 06 de junio cuando señaló "... en el ejercicio del ius puniendi la sanción especial en función a un deber tributario, aplicable al deber específico que surge de la relación entre la administración y el sujeto pasivo no puede estar desviada de la aplicación de los principios fundamentales del ejercicio del derecho punitivo del Estado, pues no está aislado de los preceptos y garantías constitucionales básicos, por cuanto el procedimiento sancionador debe constituir una garantía fundamental para el ejercicio de la potestad sancionadora, es decir, sancionar de manera adecuada y, sobre todo, porque permite a los ciudadanos hacer efectivas todas las garantías que se le reconocen frente al ejercicio de la potestad sancionadora del Estado".

Estos principios se encuentran glosados en la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), de 23 de abril 2002, en cuyo capítulo VI Procedimiento Sancionador, Sección Primera, que acoge los principios a los que debe estar sometida la potestad sancionadora de la Administración, así el art. 71, establece que las sanciones administrativas que las autoridades deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de Legalidad, de Tipicidad, Presunción de Inocencia, Proporcionalidad, Procedimiento Punitivo e Irretroactividad.

El principio de Legalidad, conforme lo establece el art. 72 de LPA, se resume en el hecho de que las sanciones sólo pueden ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas en norma expresa. El principio de tipicidad exige una descripción clara, concreta y exhaustiva de la conducta y la determinación de la sanción a imponer, en ese contexto el art. 73 de la LPA señala que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias y sólo pueden imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. El principio de presunción de inocencia, permite que la sanción esté basada en actos o medios probatorios de cargo o incriminadores de la conducta reprochada, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia; y que cualquier insuficiencia en el resultado de las pruebas practicadas, libremente valorado por el órgano sancionador, debe traducirse en un pronunciamiento excluyente de infracción o responsabilidad sancionable (art. 74 LPA).

Asimismo, la exigencia en nuestra legislación, es que cualquier sanción sea determinada tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión, lo que supone que en el ámbito de la responsabilidad administrativa no basta con que la conducta sea antijurídica y típica, sino también es necesario que tenga un resultado. Resultado que le es atribuido al accionante y que éste en ejercicio de su derecho a la defensa.

En el caso presente, según los datos de actuados, se tiene que el proceso que concluyó con la resolución jerárquica ahora impugnada tiene dos fases, una eminentemente administrativa que finaliza con la emisión de la R.D. N° 17-00137-14 de 19 de mayo de 2014 y otra administrativa impugnatoria eminentemente garantista donde el administrado justiciable tiene a su alcance los instrumentos para la defensa de sus derechos frente a una eventual agresión por parte del poder estatal, que se patentiza mediante el establecimiento de límites vinculados al poder, a fin de maximizar la realización de esos derechos y minimizar sus amenazas, límites propios del nuevo Estado Constitucional de Derecho que inspira y promueve la nueva Constitución; asimismo el desarrollo de principios por parte de las normas especiales como formas e instrumentos de contener el ejercicio discrecional y arbitrario del poder; por cuanto en esa segunda fase por mandato constitucional no se puede prescindir de presupuestos procesales que el justiciable goza para alcanzar el objetivo de lograr que se le imparta justicia en el marco de los principios de igualdad jurídica de las partes y verdad material.

Es en ese marco se advierte que la Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 y la R.D. N° 17-00137-14, de 19 de mayo de 2014 establecen que las facturas de compra N 308, 309, 313, 314, 316, 317, 318, 320, 325, 328, 329, 332 y 336 no son válidas, argumentando como único y solitario fundamento la verificación efectuada a través del cruce de información del original de la factura observada (sin determinar a que factura se refiere), libro de compras IVA, LCV-Da Vinci y DD.JJ. presentadas por el contribuyente versus la documentación e información extractada del SIRATT-II "Consultas de Dosificación" del Sistema Gauss y agentes de información (proveedores), determinando que con este acto se habría comprobado que las notas fiscales no se encuentran debidamente dosificadas por la Administración tributaria al incumplir con lo establecido en el num. 2)-I, art. 41 de la R.D.N. 10-0016-2007, mostrando más adelante cuadro descriptivo en el cual se hace referencia a las observaciones a las facturas de compra no válidas, redundando que no se encuentran debidamente dosificadas por la Administración Tributaria, y en base a este argumento declarar la invalidez de las facturas presentadas por el sujeto pasivo.

Ante la frágil argumentación sostenida por la Administración Tributaria en sus actos impugnados, en instancia impugnatoria Administrativa, la AGIT al margen del fundamento primigenio de Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 y la Resolución Determinativa, añade al fondo del proceso la siguiente fundamentación "Asimismo, de la compulsas de antecedentes administrativos y del expediente no se evidencia que en la etapa de verificación ni en la recursiva el Contribuyente, conforme con el art. 76 de la L. N° 2492 (CTB), hubiera presentado prueba alguna que permita establecer que las Facturas observadas fueron legalmente habilitadas por la Administración Tributaria mediante la respectiva dosificación, de manera de ser válidas para efectos del cómputo de Crédito Fiscal; puesto, que sólo señaló: "(...) que la información sobre dosificaciones no es competencia del comprador(...)" (fs. 26 y 235 del expediente). Cabe también señalar que si bien la emisión de las Facturas o Notas Fiscales es de responsabilidad de quien las emite -es decir el proveedor- pero las observaciones de la Administración Tributaria admiten prueba en contrario, y considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor, es el indicado para aportar los elementos, que de manera contundente desvirtúen la pretensión de la Administración Tributaria. Asimismo, si bien es cierto, que el comprador no está obligado a efectuar una verificación de la situación fiscal de su proveedor; sin embargo, al ser la parte interesada en desvirtuar la pretensión del sujeto activo, le corresponde aportar pruebas conducentes a establecer la verdad material, es decir, aportar con todos los medios a su alcance, inclusive con registros de terceros (el proveedor u otros) que la transacción existió, para desvirtuar la pretensión fiscal, por cuanto en las instancias de impugnación, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el art. 76 de la L. N° 2492 (CTB)", (sic) (resaltado añadido), dejando en evidencia su intento de reforzar la ausencia de fundamentación de la Administración Tributaria, con el efecto posterior conocido, de confirmación de la R.D. N° 17-00137-14.

Retrotrayéndonos a la señalada argumentación de la AGIT, se evidencia en una primera instancia que la AGIT reconoce que la emisión de las Facturas o Notas Fiscales es de responsabilidad de quien las emite -es decir el proveedor-, al margen de este reconocimiento expreso efectuado por la AGIT, el cual es acorde con la jurisprudencia de este Tribunal Supremo; en segunda instancia, la AGIT en forma incongruente pretende trasladar el principio de verdad material, es decir la función de búsqueda de la verdad, -principio y función propia de la Administración Tributaria y de las instancias recursivas administrativas-, aspirando con este argumento a que sea el sujeto pasivo, quien efectúe las funciones de búsqueda de la verdad material y desvirtúe las pretensiones de la administración, señalando: "(...)es decir, aportar con todos los medios a su alcance, inclusive con registros de terceros (el proveedor u otros) que la transacción existió, para desvirtuar la pretensión fiscal(...)" sin considerar que un contribuyente no cuenta con medios y funciones de ley para ese fin; al contrario de los medios y funciones con los que sí cuenta la administración tributaria para la investigación de la verdad material y pese a admitir expresamente que el comprador no está obligado a efectuar una verificación de la situación fiscal de su proveedor; argumentando que la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el art. 76 de la L. N° 2492, olvidando que es precisamente la Administración Tributaria quien pretende hacer valer su derecho a depurar el crédito fiscal del contribuyente y es quien está facultada por Ley y cuenta con todos los medios disponibles para demostrar la veracidad de sus pretensiones.

En efecto, es la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia estableció que en ningún caso el beneficiario del Crédito Fiscal se encuentra constreñido a verificar previamente la autenticidad de la factura o comprobar si cuenta con la autorización de emisión que concede la Administración Tributaria y que en caso de duda sobre el otorgar o no el crédito fiscal se debe aplicar el principio de la buena fe contenido en el art. 69 del Cód. Trib. que señala: "En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el Sujeto Pasivo y los terceros responsables han observado sus obligaciones materiales y formales hasta que en debido proceso de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme los procedimientos establecidos en este código, leyes y disposiciones reglamentarias"(sic) (resaltado añadido), en ese marco la Sentencia N° 16 /2015 de 23 de febrero sobre el requisito de dosificación para la validez del crédito fiscal claramente señala: "(...) corresponde señalar que Fancesa en su condición de beneficiario final de un servicio o como consumidor final de un bien, cumplió con la presentación de las mismas para conseguir en su favor el respectivo crédito fiscal, ignorando la validez y/o legalidad de estas, no siendo correcta la apreciación de la Superintendencia Tributaria General al revocar la decisión del inferior con el fundamento de que Fancesa es responsable de la legalidad de aquellos documentos, porque como contribuyente que compra un bien o un servicio con el correspondiente pago, por el que a su vez se le otorga la factura pertinente, en ningún caso se encuentra constreñido a verificar previamente la autenticidad de la factura o comprobar si cuenta con la autorización de emisión que concede la Administración Tributaria".

En el caso de autos, las Facturas de Compra N° 308, 309, 313, 314, 316, 317, 318, 320, 325, 328, 329, 332 y 336 fueron observadas por la Administración Tributaria por no tener dosificación por el Servicio de Impuestos Nacionales, de tal forma que el beneficiario del crédito fiscal no le compete el control de la validez de la factura por falta de dosificación que es una circunstancia ajena al comprador para beneficiarse del crédito fiscal. Si bien es cierto que una resolución de menor rango como la RND N° 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, en su art. 41-2, ha establecido que una factura no dosificada no es válida para el cómputo del crédito fiscal, no es menos cierto que por principio de jerarquía normativa el crédito fiscal es una figura aceptada por la L. N° 843; como una atribución del contribuyente, quien no cuenta con los elementos y medios para verificar que esta condición sea cumplida por el emisor de la nota fiscal, notas que no pueden ser declaradas no válidas sin haberse demostrado conforme a derecho su invalidez, no siendo suficiente un trabajo de escritorio por el cual se efectúa la comparación del sistema informático del propio SIN, que se constituye en el caso de autos, como juez y parte en la determinación de hecho sobre la invalidez de las notas fiscales, que adviértase no han sido declaradas de falsedad material o ideológica en proceso debido.

Se excluye del análisis ut supra a la Factura N° 265, misma que cuenta con diferente fundamentación en los actos administrativos impugnados, haciendo referencia en este caso a ausencia de documentación suficiente que respalde y demuestre el perfeccionamiento del hecho generador, nota fiscal que merecerá otro análisis de fondo, una vez subsanadas las vulneraciones determinadas en el presente acto para las facturas determinadas como no válidas.

En tal sentido habiendo presentado el sujeto pasivo los originales de las facturas de compra N° 308, 309, 313, 314, 316, 317, 318, 320, 325, 328, 329, 332 y 336, que muestran en el presente caso, que las transacciones se habrían realizado y toda vez que este presentó toda la documentación requerida por la administración tributaria sin que exista constancia de que el contribuyente hubiese recibido requerimiento alguno de otra documentación anexa; advirtiéndose que la administración tributaria omite iniciar procesos de verificación objetivos a los responsables de la emisión de las facturas y se limita a observar aspectos formales que no atañen al sujeto pasivo; aspectos que no pueden ser atribuibles al sujeto beneficiario del crédito fiscal, más aún cuando en el proceso de verificación el sujeto pasivo presentó toda la documentación requerida por la administración tributaria.

Cabe señalar que la S.C. N° 0143/2012, de 14 de mayo, claramente establece: "Cualquier autoridad administrativa que emita una resolución, debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar una minuciosa fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma, lo contrario significa que cuando ésta autoridad disciplinaria omite realizar una correcta motivación, elimina la parte estructural de la resolución, asumiendo una decisión de hecho y no de derecho, lesionando efectivamente el debido proceso, derivando en el extremo inaceptable que los procesados no puedan conocer cuáles son las razones del fallo".

En ese contexto, resulta evidente que lo expuesto en la mencionada Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 y la R.D. N° 17-00137-14, no constituyen fundamentación alguna que observe la garantía del debido proceso en sus elementos referidos al derecho a defensa, fundamentación y motivación, al no cumplir con uno de los requisitos previstos en el art. 96-I y de la L. N° 2492 (CTB), pues es evidente que éstos actos administrativos definitivos, emitidos por la administración tributaria no explican los motivos que sustentan la decisión, advirtiéndose que ante la ausencia de fundamentación la instancia recursiva jerárquica pretende explicar en una forma deformada contrario a la ley, por qué considera que es el sujeto pasivo el obligado a demostrar en base al principio de verdad material; -propio de la instancia Administrativa y de la instancia recursiva administrativa-, que esa sería función del contribuyente; aspecto que impidió al sujeto pasivo efectuar una defensa adecuada, y a la instancia jerárquica, la emisión de un pronunciamiento respecto de argumentos expuestos en Recurso Jerárquico, contrarios a principios y derechos constitucionales, más aún tomado en cuenta que de por medio se aplica una sanción punitiva por ilícito de omisión de pago; por tanto, queda en evidencia que la ausencia de fundamentación de la Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 y la R.D. N° 17-00137-14, se encuentra viciada de nulidad, ante la carente fundamentación y motivación; aspecto que impide a ésta Instancia Jurisdiccional pronunciarse sobre los argumentos de fondo expresados en la demanda, debiendo dicho vicio ser subsanado previamente por la administración tributaria.

Que en el caso de autos, la AGIT, al someter el proceso al procedimiento para conocimiento y resolución del recurso de alzada y no haber observado las vulneraciones alegadas por el Sujeto Pasivo, ha incurrido en vicio que vulnera los principios constitucionales y del derecho a defensa y debido proceso y del derecho administrativo sancionador supra expuestos, por cuanto el impartir justicia en fase de impugnación administrativa no se constituye en simple legalismo o formulismo en la denegación probatoria sometido al ritualismo superficial y contrario a la verdad material e igualdad que establece el art. 180 de la C.P.E., pues en contrasentido, la AGIT y la administración tributaria, para confirmar una resolución determinativa por supuesta invalidez del Crédito Fiscal y la consiguiente sanción, debieron haber determinado no solo la ausencia de dosificación sino la inexistencia e ineficacia del hecho generador con prueba pertinente, habiendo incurrido en prescindencia de demostración de los hechos alegados, denunciada en la presente acción.

Por lo expuesto, siendo que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, en inobservancia de los arts. 96-II, II y 99-II de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, aplicable en sujeción del art. 74-2 de la L. N° 2492, evidenciada la ausencia de debida fundamentación y motivación en la Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 y la R.D. N° 17-00137-14 de 19 de mayo de 2014, hacen que dicho acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, lesionando y vulnerando principios constitucionales y derecho al Debido Proceso en su vertiente de debida fundamentación y del derecho administrativo sancionador supra expuestos, por cuanto el impartir justicia en fase de impugnación administrativa no se constituye en simple legalismo o formulismo en la denegación probatoria sometido al ritualismo superficial y contrario a la verdad material e igualdad que establece el art. 180 de la C.P.E., pues en contrasentido, la Administración Tributaria y la AGIT, para confirmar la R.D. N° 17-00137-14 y la consiguiente sanción, debieron haber agotado la búsqueda de la verdad material no limitándose solamente a extraer e información de su sistema SIRATT-II y agentes de información (proveedores), haciendo de lado la demostración de la ausencia del hecho generador de la obligación, para determinar sin mayor fundamento y prueba la no validez de las Facturas Nos. 308, 309, 313, 314, 316, 317, 318, 320, 325, 328, 329, 332 y 336 por no encontrarse debidamente dosificadas, sin probar plenamente la invalidez de las mencionadas notas fiscales, más aun cuando estas instancias se subyugaron erradamente al procedimiento administrativo de depuración del crédito fiscal del sujeto pasivo.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la Ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto o incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la administración tributaria respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la AGIT, a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1182/2015, de 20 de julio, que confirma la R.D. N° 17-00137-14, al pronunciar esta resolución interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas, advirtiéndose la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, evidenciada la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso del demandante y principio del derecho sancionador, corresponde a este Tribunal anular actuados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 inclusive (fs. 315 Anexo 2 de antecedentes), a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento de los arts. 96-II, II y 99-II de la L. N° 2492 aplicables al caso en mérito del citado art. 74-2 de la L. N° 2492, a fin de no vulnerar los derechos que le asisten al sujeto pasivo, consagrados en los arts. 115-II de la C.P.E. y 68-6 y 10 de la L. N° 2492 (CTB); lo cual no significa la validez de las notas fiscales aludidas, aspecto que deberá ser dilucidado por la administración tributaria en nuevo acto administrativo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y en virtud de los fundamentos expuestos, ANULA actuados con reposición hasta la Vista de Cargo N° 600-0013OVI01374-11-2014 inclusive (fs. 315 Anexo 2 de antecedentes), hasta que la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales emita nueva vista de cargo en base a los razonamientos expuestos en la presente sentencia.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



128

**Empresa Constructora Borda Ortiz SRL. – COBORT SRL. c/
Autoridad General Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Constructora COBORT SRL. Representada legalmente por Eddy Ángel Alba Terán, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0360/2016 de 18 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 32 a 38, interpuesta por la Empresa Constructora COBORT SRL., legalmente representada por Eddy Ángel Alba Terán, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0360/2016 de 18 de abril, emitida por la AGIT (fs. 10 a 31); la respuesta de fs. 49 a 62; Apersonamiento de tercero interesado; el Decreto de Admisión (fs. 42); los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 22 de mayo de 2015 la administración tributaria notificó mediante cédula al representante de la Empresa Constructora COBORT SRL, con la orden de Verificación N° 2015OVI 00003 en la cual le comunica el inicio del Operativo Especifico Crédito IVA, cuyo alcance comprende el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los periodos fiscales junio y julio 2009, en el que le comunica diferencia detectadas a través de cruces de información; solicitándole la presentación de documentación original consistente en Declaraciones Juradas de los periodos observados (formulario 200); Libro de Compras IVA de los periodos observados; facturas de compras que respalden el Crédito Fiscal IVA de los periodos observados; facturas de compras que respalden el Crédito Fiscal IVA y otra documentación que solicite el fiscalizador asignado, para lo cual le otorgó 5 días de plazo.

El 01 de junio de 2015, la administración tributaria labró el acta por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 124330, por el incumplimiento del deber formal de presentar la documentación requerida a través de Orden de Verificación dentro del plazo establecido, hecho que contraviene los arts. 70-4,6, 11 y 100-1 de la L. N° 2492 (CTB), al que corresponde una sanción de 3.000 UFV, de acuerdo al num. 4.1, Anexo Consolidado "A" de la RND N° 10-0037-07.

El 26 de junio de 2015 la administración tributaria emitió el Informe Final CITE:SIN/GDLPZ-/DF/INF/3842/2015 según el cual establece que el formulario 200 del IVA (rectificado) se encontraba sin respaldo, debido a que el contribuyente no presentó facturas que respaldaban el crédito fiscal declarado en dicho formulario; por lo que no pudo determinar, la validez de las facturas ni su vinculación con la actividad gravada del contribuyente; por otra parte no presentó el medio de pago probatorio que permita verificar la transacción efectuada, determinándose que el contribuyente se apropió indebidamente del Crédito Fiscal IVA correspondiente a los periodos junio y julio de 2009.

El 25 de septiembre de 2015, la administración tributaria notificó personalmente al representante de la Empresa Constructora COBORT SRL., con la R.D. N° 1380/2015 de 21 de septiembre, acto que recoge el análisis de los descargos efectuados en el informe de Conclusiones y determina sobre base cierta las obligaciones del contribuyente relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los periodos fiscales junio y julio de 2009 en 86.627 UFV equivalente a Bs 179.920.- deuda tributaria que incluye el tributo omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago y la multa por el incumplimiento de deberes formales, según acta por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 124330.

Recurso de alzada.

La determinación emitida por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, originó que la Empresa Constructora COROT SRL, interpusiera recurso de Alzada contra la R.D. N° 1380/2015 de 21 de septiembre. Emitiéndose al efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0378/2015, de 27 de abril de 2015 que resuelve Confirmar la R.D. N° 1380/2015 de 21 de septiembre, consecuentemente mantiene firmes y subsistentes las obligaciones impositivas determinadas en 86.627 UFV's, por concepto de crédito fiscal indebidamente apropiado en el IVA, de los periodos fiscales junio y julio 2009, intereses, la sanción con una multa igual al 100% del tributo omitido y la multa por incumplimiento de deberes formales, en aplicación del art. 165 de la L. N° 2492, concordante con el art. 42 del D.S. N° 27310.

Recurso jerárquico.

La determinación asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, mereció impugnación por parte de la Empresa Constructora COBORT SRL.

La misma que se resolvió mediante la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0360/2016 de 18 de abril, resolvió Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0063/2016, de 25 de enero. Manteniendo firme y subsistente la R.D. N° 1380/2015 de 21 de septiembre.

Demanda contenciosa administrativa planteada por la Empresa Constructora COBORT SRL.

En primera instancia identifica de manera específica la Resolución que impugna, y establece los hechos relacionados con el crédito fiscal IVA de los periodos fiscales junio y julio de 2009.

Posteriormente efectúa la relación de derecho sobre el cual se respalda la demanda contenciosa administrativa, señalando las normas aplicadas al efecto.

Agravios contenidos en la resolución de recurso jerárquico.

Se refiere a que la resolución de recurso jerárquico establece que el método determinado por la administración tributaria se realizó sobre base cierta, sin considerar que la propia administración tributaria establece en el acto impugnado que los reparos que supuestamente se originan del no pago de sus obligaciones, no presentación de documentación respaldatoria, no fueron declarados, liquidados, ni pagados, siendo aplicable lo dispuesto por el art. 43-I de la L. N° 2492, ya que la norma exige la existencia para la verificación directa e indubitable, los hechos generadores del tributo, que al ser requerida esta información al contribuyente y no proporcionada, la información con la que cuenta la Administración ya no puede ser considerada directa e indubitable, y se origina la situación prevista y normada por el mismo art. en el numeral II cuando recurre al verbo "deducir", y es producto de esta deducción que caracteriza el método presunto, que la Administración deduce la existencia de un supuesto adeudo, debiendo considerar que todas son fuentes de información que requieren un proceso deductivo para llegar a

la determinación vía presunción, cuando no es el sujeto pasivo que la provee, cita la propia Administración como fuente de información la que se encuentra en poder de la Administración Tributaria consistente en las Declaraciones Juradas IV y los libros declarados por el contribuyente, es decir se ratificaría que esta información para llegar a establecer algún adeudo debe ser resultado del proceso de deducción, de presunción, señalando que esta información no puede ser objetiva por no considerar la existencia de gastos.

Continua refiriéndose a que la administración tributaria puede determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique que al menos alguna de las circunstancias que detalla el art. 45 de la Ley (medios para determinación sobre base presunta).

En ese marco afirma que la administración calificó erróneamente el método de determinación ya que pese a rechazar que el trabajo fue realizado sobre base presunta, se debió considerar que la administración si aplicó la determinación sobre base presunta, la practicó aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud.

Continua indicando que al negar la aplicación presunta, la administración no se manifestó en la vista de cargo y que se encuentre debidamente fundamentado respecto a qué medio utilizó la administración tributaria para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, toda vez que no proporciona detalle del procedimiento aplicado, menos datos, índices o antecedentes empleados, generando incertidumbre e inseguridad respecto a si fue a base de las doce últimas declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, o si se aplicó el art. 45 de la L. N° 2492 (CTB), referente a los medios para efectuar la determinación sobre base presunta, vulnerando de esa manera lo dispuesto por el art. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310 y con ello el art. 68-6 y 10 de la L. N° 2492, concordante con el art. 115 de la C.P.E., ya que debió ser puesto en conocimiento pleno del contribuyente a fin de garantizar la posibilidad del mismo de hacer uso pleno de su derecho a la defensa, al debido proceso y la seguridad jurídica.

Sostiene que la determinación debe regirse por un procedimiento normado y no estar fundado en la discrecionalidad del ente fiscalizador, afirmando que es evidente que el derecho a la seguridad jurídica y a la defensa fueron vulnerados, por lo que se debería observar otro vicio en el procedimiento, al no señalar la norma y los medios técnicos aplicados al procedimiento de determinación sobre base presunta, que fue en la práctica el método aplicado.

Hace referencia a la opinión del tratadista Héctor Villegas, en el libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, sobre el concepto de la determinación sobre "base cierta"; así también menciona a Giuliani Fonrouge en su obra Derecho Financiero, Volumen I, Ediciones Depalma, sobre la determinación sobre "base presunta".

Asegura que no existe la fundamentación para tener conocimiento de qué información y en qué forma esta información facilitada por terceros utilizó el SIN, para deducir los adeudos determinados, tampoco señalaría el método y al corresponder la información a los sistemas del SIN, significaría que la administración aplicó la "base presunta" para determinar el tributo omitido señalado en la vista de cargo sin establecer la forma y/o el método empleado y aplicado, pese a la calificación errónea, también dejó de considerar otros elementos para establecer con meridian exactitud la verdad de los hechos.

Asevera que evidenció que todo el procedimiento fue llevado a cabo sobre presunciones que el fiscalizador efectuó, sin conocimiento y notificación del contribuyente. En tanto no se identificaron los elementos deductivos aplicados para efectuar la estimación realizada sobre base presunta, por el contrario resuelve textualmente: "Primero –Determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible..." Deduciendo en consecuencia, que el incumplimiento de la norma citada, hace anulable el procedimiento de determinación, correspondiendo, anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo.

Hace referencia a que el art. 96 de la L. N° 2492 y art. 18 del D.S. N° 27310, establecen que la vista de cargo debe fijar la base imponible sobre la cual se efectuó la liquidación, así también implicaría definir fundadamente el método y procedimiento empleados para efectuar la correspondiente determinación, y para casos especiales, el art. 97-II, señalaría que la vista de cargo contendría el monto presunto calculado, acto administrativo que debe cumplir con los requisitos exigidos por las normas tributarias.

Manifiesta que no se evidencia en la vista de cargo que se encuentre debidamente fundamentados los medios que se utilizaron para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, correspondiendo señalar que la determinación se efectuó sobre base presunta, toda vez que no proporciona detalle del procedimiento aplicado, menos datos, índices o antecedentes empleados, generando incertidumbre e inseguridad respecto a si fue en base a las seis últimas declaraciones juradas trimestrales presentadas por el contribuyente, o si se aplicó el art. 45 de la L. N° 2492, referido a los medios para efectuar la determinación sobre base presunta, pues la cita de los arts. 44 y 45 de la L. N° 2492 y art. 34 del D.S. N° 27310 en los referidos actos no son suficientes para dejar claramente establecido, el método de cálculo menos aún, si no se sustentan con el respaldo técnico respectivo y/o se establece que información proporcionaron los terceros aludidos.

Aduce que según disponen el art. 36-I y II de la L. N° 2341 y el art. 55 del D.S. N° 27113, aplicables en materia tributaria en virtud del art. 201 de la L. N° 3092 (Título V del CTB), AL evidenciar vicios de nulidad en el procedimiento de determinación por parte de la Administración Tributaria, esta entidad vulneró el procedimiento establecido en el art. 97-II de la L. N° 2492 y con ello la seguridad jurídica y el derecho a la defensa que inciden en el debido proceso, consagrados por los arts. 109 y 115 de la C.P.E. y por los núms. 6) y 10) del art. 68 de la L. N° 2492; en este entendido con el objeto de evitar vicios de nulidad posteriores, señala que se debe proceder a anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la vista de cargo, con objeto de que la Administración Tributaria sustente técnica y jurídicamente el procedimiento de determinación aplicado al contribuyente para determinar el tributo omitido presunto.

Continua precisando conceptos de Carlos María Folco, sobre el procedimiento administrativo, para argumentar que ese concepto implica el respeto al debido proceso y a la garantía constitucional del derecho a la defensa mismo que se encontraría seriamente vulnerado si la autoridad administrativa dispusiese de manera arbitraria emitir actos definitivos, sin ceñirse a un procedimiento que hace de su actuación una manifestación de sus facultades dentro del ámbito del respeto a los derechos de las personas, conforme establece el art. 68 de la L. N° 2492.

Resumiendo señala que el debido proceso comprende el derecho a ser oído, el derecho a ofrecer y producir pruebas y finalmente el Derecho a obtener de la autoridad competente una decisión fundada, por lo que considera que antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos por Ley. Es así que según su concepción, el procedimiento de determinación que efectuó la Administración Tributaria en el presente caso debe cumplir con lo establecido por la subsección II, arts. 95 a 99 de la L. N° 2492 referida a la determinación por la administración tributaria entendida como sic. "... el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (and debeatur), quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeatur) Héctor Villegas.

En consecuencia establece que la administración tributaria no fundamentó qué método utilizó para determinar la obligación tributaria, vulnerando lo previsto en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310 y con ello el art. 68-6 y 10 de la L. N° 2492, concordante con el art. 115 de la C.P.E., toda vez que debió ponerse en conocimiento del contribuyente que medio utilizó, a fin de garantizar la posibilidad de hacer uso pleno a su derecho a la defensa, al debido proceso y la seguridad jurídica, pues la determinación debe regirse por un procedimiento normado y no estar fundado en la discrecionalidad del ente fiscalizador, por lo que correspondería se subsane esta situación conforme dispone la L. N° 2341 en su art. 36-I y II y art. 55 del D.S. N° 27113 aplicable en materia tributaria en virtud del art. 201 de la L. N° 3092.

En cuanto al contenido de los actos administrativos y su fundamentación refiere sobre lo que la doctrina señala al respecto, tomando el concepto del Tratado de Derecho Administrativo 11-36 y 37 de Agustín Gordillo y otros autores que se refieren al mismo aspecto.

Con relación a la Vista de cargo, continua indicando que en nuestra legislación los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310 establecen que debe contener entre otros, los hechos, actos, datos elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación; liquidación previa de la deuda tributaria, acto u omisión que se le atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el primer párrafo del art. 98 de la L. N° 2492; asimismo, fijará la Base Imponible sobre base cierta o sobre base presunta, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; finalmente, señalan que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo.

Finalmente se refiere a la determinación de la base imponible, señalando que el art. 42 de la L. N° 2492, estable la base imponible o gravable el art. 43 establece cuales son los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible: Base Cierta y Base Presunta. Afirmando que la administración tributaria se encuentra investida de amplias facultades para verificar, controlar, fiscalizar e investigar tal como señalan los arts. 66-1, 100 y 104 de la L. N° 2492, cada una de las funciones citadas, implica diferentes actividades que la administración tributaria debe cumplir para lograr el cumplimiento de sus metas y objetivos, para lo cual está en libertad de diseñar y ejecutar los planes y estrategias convenientes a sus fines.

Contextualiza la determinación sobre base cierta que efectúa el marco doctrinal, para luego establecer que la vista de cargo no expone los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, ya que para el caso de la determinación, únicamente se consideró lo que tenía a mano la administración sin verificar esta información con la actividad de los informantes, y si lo hizo no lo señaló en ningún actuado emitido.

Evidenciando que la administración tributaria no logró obtener los datos necesarios para determinar la Base Imponible expuesta en la vista de cargo sobre base cierta y tampoco contó con documentos e información que le haya permitido conocer de forma cierta e indubitable los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo durante la gestión. Observando que esta información no a la notificación con el resultado del incidente planteado, recién fue proporcionado al ente administrativo, de los cuales la administración tributaria no tuvo datos e información suficientes para establecer la cuantía de dichos componentes en su real magnitud; por lo que; correspondía la determinación sobre base presunta, exponiendo los medios que se utilizaron para su aplicación. Más aun cuando el sujeto pasivo no facilitó la documentación requerida, no presentó las declaraciones juradas del impuesto verificado, no presentó los libros y registros contables y su documentación respaldatoria.

Así también hace notar que la administración tributaria no sustentó técnicamente el origen del reparo obtenido, no explica tampoco las razones por las cuales estableció el supuesto adeudo y depuró el crédito fiscal, al no haber expuesto de forma precisa la liquidación de la deuda tributaria y el acto u omisión que se atribuye al Sujeto Pasivo, de acuerdo al parág. III del art. 96, vicia de nulidad la vista de cargo. Aduciendo que corresponde disponer la misma hasta la vista de cargo inclusive a objeto de que la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales emita nuevo acto administrativo fundamentando técnica y legalmente su determinación, en cumplimiento de los requisitos estipulados en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310.

Petitorio.

Por lo expuesto solicita declarar probada la demanda y en consecuencia dejar sin efecto la Resolución emergente del Recurso Jerárquico N° 0360/2016 de 18 de abril.

Apersonamiento y respuesta negativa a la demanda, por parte de la autoridad de impugnación tributaria.

Luego de acreditar su personería el Director Ejecutivo de la Dirección General de Impugnación Tributaria, responde la demanda contenciosa administrativa.

Respuesta negativa a la demanda.

Antes de ingresar al fondo pone en evidencia que el proceso instaurado por el sujeto pasivo demuestra falta de argumentación técnico jurídica, al solo expresar argumentos generales, repetitivos y subjetivos nada claros que solo buscaría la aplicación incorrecta de la norma y el cumplimiento de obligaciones tributarias.

Considera además que la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la Ley por parte de la AIT, así como fundar la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal. Sostiene que la demanda no demuestra ni desvirtúa con argumentos técnicos las observaciones del Servicio de Impuestos Nacionales, aspectos legales que no han sido cumplidos por el ahora demandante, quien se limita a señalar que existen vicios de nulidad que afectan su derecho, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la AGIT, no siendo suficiente argüir que la Resolución Jerárquica impugnada le genera agravios y lesiona sus derechos, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido.

Hace notar también, que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda, relacionado con la petición. Es decir que solicita solo la nulidad de la totalidad de la resolución jerárquica, que conforme los fundamentos de la demanda, hace referencia a que el sujeto pasivo en los fundamentos de los vicios de anulabilidad en la vista de cargo y los métodos de determinación utilizados por el Servicio de Impuestos Nacionales, empero no señala ni observa el acápite "IV. 1.4 Análisis congruente de la Resolución de Alzada", indicando que les llama la atención la pretensión del demandante que es incongruente con los antecedentes del proceso y lo resuelto por la AGIT. En este sentido refiere que no se tiene certeza clara de la petición del demandante y el objeto de la demanda, siendo que el mismo demostró una clara aceptación al aspecto señalado y observado en el acápite "IV.1.4 Análisis incongruente en la resolución de alzada". Sugiriendo que de los argumentos expuestos en la demanda, se entendería que el mismo estaría observando la totalidad de la resolución jerárquica, pero los argumentos que expone, solo hace referencia a algunos acápites, aduciendo que incumple con el art. 327-9 del Cód. Pdto. Civ.

Sobre el fondo de la demanda, la AGIT indica que no obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra fundamentada y motivada, responde negativamente la demanda, desvirtuando los argumentos del sujeto pasivo.

Sobre lo que aduce el sujeto pasivo, la AGIT extraña los argumentos de la demanda siendo que conforme antecedentes y fundamentos técnico jurídicos expuestos en la Resolución Jerárquica, existió pronunciamiento sobre todos los aspectos que el demandante planteó, conforme a derecho, habiendo valorado y analizado toda la prueba presentada y los alegatos de las partes, cumpliendo con la tramitación de un debido proceso donde el demandante fue oído y juzgado en igualdad de condiciones.

Puntualiza que sobre los vicios de anulabilidad en la vista de cargo, de la revisión y compulsas de antecedentes administrativos, evidenció que la Administración Tributaria mediante Orden de Verificación N° 215OVI00003, inició un proceso de verificación contra la Empresa Constructora COBORT SRL, cuyo alcance comprendió la verificación del Crédito Fiscal IVA por los periodos junio y julio de 2009; comunicando diferencias detectadas a través de cruces de información, solicitándole la presentación de documentación original consistente en: Declaraciones Juradas de los periodos observados (formulario 200); Libro de Compras IVA de los periodos observados; Facturas de compras que respalden el Crédito Fiscal IVA de los periodos observados; y otra documentación que solicite el fiscalizador asignado, para cumplir dicho objetivo, otorgó al contribuyente el plazo de 5 días.

Hace notar además que la Orden de Verificación (formulario 7520) incluye un Cuadro de Diferencias" donde detalla los importes de las Casillas 13 y 26 de las Declaraciones Juradas certificatorias Formulario 200 (IVA), correspondientes a los periodos junio julio de 2009. Refiriendo el cuadro de diferencias.

Aclara que pese a la solicitud de remisión de documentación a la Empresa Constructora COBORT SRL, por parte de la administración tributaria, el contribuyente no aportó los documentos solicitados al inicio de la verificación. Motivo por el cual, mediante Vista de Cargo, fue observado el total del Crédito Fiscal declarado, tal como expusieron en la Vista de Cargo, donde incluyen los importes totales declarados por compras, que fueron reportados por el propio contribuyente según sus declaraciones Juradas del IVA (FORMULARIO 200) de los periodos fiscales junio y julio 2009, observación que afirma, fue codificada según el código A, "Notas fiscales no válidas para crédito Fiscal. El Contribuyente no presentó la documentación solicitada en la Orden de Verificación (...)", texto que denota que el Crédito Fiscal fue depurado debido a la falta de respaldo. Refiriendo el detalle en la vista de Cargo. Aduciendo que la descripción señalada contenida en la Vista de Cargo, incluye los requisitos señalados en el parág. I del art. 96 de la L. N° 2492 (CTB), así como el art. 18 del D.S. N° 27310. Concluyendo al respecto que el acto detalla la causa de la depuración del total del Crédito Fiscal de manera clara y concisa, hecho a partir del cual, el Sujeto Pasivo pudo asumir defensa. Afirmando que no corresponde lo señalado por el ahora demandante, siendo que la descripción es clara en los hechos que originaron la formulación del cargo en el IVA por falta de respaldo del Crédito Fiscal, no siendo evidente que el procedimiento de determinación haya sido realizado sobre presunciones, sin conocimiento del contribuyente, por el contrario, el fundamento se encuentra claramente expuesto en la vista de cargo, no correspondiendo se anulen obrados por la casusa señalada por el impetrante, no correspondiendo los argumentos de la demanda.

Otro argumento del demandante referido a que la administración no hubiera logrado obtener los datos necesarios para determinar la base imponible expuesta en la vista de cargo, sobre base cierta y Tampoco hubiera contado con los documentos e información que le haya permitido conocer de forma cierta e indubitable los ingresos obtenidos por el sujeto Pasivo durante la gestión.

La AGIT, aduce que señaló respecto a los métodos de determinación en el presente caso, indicando que las ventas de COBORT SRL., ascienden a Bs 198.136.- y Bs 179.526.- y las compras declaradas a Bs 180.825.- y Bs 164.700.- respectivamente, cifras que fueron extractadas de las Declaraciones Juradas rectificatorias del IVA (formularios 200) periodos fiscales de junio y julio 2009, presentadas por COBORT SRL., ante la Administración Tributaria, cuyos datos consignados en el campo 13 (Ventas y/o Servicios Facturas Más Servicios Comunes) y en el campo 26 (compras e Importaciones vinculadas con Operaciones Gravadas más Servicios Conexos, junto con otros, fueron almacenados en la base de datos SIRAT DEL Servicio de Impuestos Nacionales (SIN=, datos de donde fueron posteriormente extractados durante la fiscalización, declaraciones que cuentan con la firma, aclaración de firma y cargo del funcionario responsable que imprime el formulario, lo que les otorga la validez prevista en el parág. II, art. 77 de la L. N° 2492.

Continúa explicando que de la compulsión de antecedentes, evidenció que siendo que del Débito Fiscal generado por el total de sus ventas en el Formulario 200, COBORT SRL., dedujo el Crédito Fiscal de Bs 180.825.- y Bs 164.700.- correspondientes a sus compras declaradas y rectificadas en los periodos fiscales junio y julio 2009 respectivamente, la administración Tributaria en uso de sus facultades, determinadas en los arts. 66-1 y 100 de la L. N° 2492 (CTB), inició el proceso de verificación a objeto de revisar dicho Crédito Fiscal declarado, solicitando a COBORT SRL, el respaldo de dichas compras, el cual no fue proporcionado por el Sujeto Pasivo. Motivo por el cual la Administración Tributaria labró el Acta de contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 124330, por el Incumplimiento del Deber Formal de COBORT SRL, de presentar la documentación requerida a través de Orden de Verificación, hecho que contraviene los arts. 70-4-6-11 y; 100-1 de la L. N° 2492 (CTB), al que aplicó una sanción de 3.000 UFV, de acuerdo al num. 4-1, Anexo Consolidado "A" de la RND N° 10-0037-07. Ante dicha falta de respaldo, la Administración Tributaria observó de forma total el Crédito Fiscal declarado por COBORT SRL., correspondiente a junio y julio de 2009 por Bs 23.507.- y Bs 21.411.- respectivamente, aspecto que aduce haber sido de conocimiento del sujeto pasivo y notificado con la vista de cargo.

Continua señalando que el sujeto pasivo presentó memorial de descargo en el que señala que las acciones de la administración para efectuar control, investigación y verificación, se encontraban prescritas, impugnando la aplicación de la base cierta, por haber sido utilizada de forma errada, puesto que no presentó documentación solicitada.

Al respecto la Administración Tributaria emitió R.D. N° 1380/2015, donde aclara que la base imponible fue establecida con la información extractada del SIRAT, sistema que recibe y almacena la información de las Declaraciones Juradas. Es decir que la información se tomó de las Declaraciones Juradas enviadas por el contribuyente, es decir que la determinación se efectuó sobre Base Cierta. Deduce que la administración tributaria contó con los elementos necesarios para conocer directamente y con certeza, tanto la existencia del Crédito Fiscal declarado con su magnitud (Bs. 23.507.- y Bs 21.411.- de los periodos fiscales junio y julio de 2009) Información proporcionada por el propio responsables a través de sus Declaraciones Juradas. Por lo que el acto ahora impugnado, contiene los fundamentos que respaldan la determinación del cargo, en cumplimiento del parágrafo I, art. 43 de la L. N° 2492 (CTB), descartando así la determinación sobre base presunta.

Pone de manifiesto la S.C. N° 0287/2003-R, resaltando sic. "(...) la indefensión se produce si la situación en la que el ciudadano se ha visto colocado se debió a una actitud voluntariamente adoptada por él o si le fue imputable por falta de la necesaria diligencia (...) no se encuentra en una situación de indefensión la persona a quien se ha dado a conocer la existencia del proceso y ha podido intervenir en él (...)".

Así también se refiere a lo señalado en el A.S. N° 767, de 24 de diciembre de 2013.

Petitorio.

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declara improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la empresa COBORT SRL., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0360/2016, de 18 de abril de 2016, emitida por la AGIT.

Apersonamiento de tercero interesado.

La Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por el Dr. Iván Arancibia Zegarra en su condición de Gerente Distrital La Paz I a.i., se apersona y pide se tenga presente el memorial, señalando en su primer punto los antecedentes administrativos referidos a la verificación de la documentación de la Empresa Constructora "COBORT SRL".

En el Punto II. Pide se tenga presente.

De la legalidad del procedimiento de determinación.

Indica que de la serie de actos jurídicos que celebró la administración tributaria, contra el contribuyente Empresa Constructora "COBORT SRL", efectuó bajo el amparo del respeto a los derechos, reglas, principios y garantías básicas del ordenamiento jurídico nacional. Por otra parte señala que se ejercieron las amplias facultades otorgadas por el art. 100 de la L. N° 2492 y las facultades genéricas que el art. 21 de la citada norma, reconoce a la Administración Tributaria, de controlar, verificar, valorar, fiscalizar liquidar y determinar, así como las facultades específicas conferidas por el art. 66 que le permite controlar, comprobar, verificar, fiscalizar investigas y determinar tributos, recaudar y calcular la deuda tributaria.

b) Del correcto procedimiento de determinación sobre base cierta.

Hace hincapié en que la administración tributaria determinó el adeudo tributario sobre Base Cierta, toda vez que el Servicio de Impuestos Nacionales cuenta con la información extractada del SIRAT, sistema en el cual se recibe y almacena información de las Declaraciones Juradas de los formularios 200 (IVA), 400(IT), Ratificatorias, Libros de Compras y Ventas enviadas a través del LCV- Da Vinci entre otros trámites solicitados mediante este sistema. Procediendo al análisis y verificación de la Información reportada por el contribuyente Empresa Constructora COBORT SRL, constatando que se apropió del Crédito Fiscal IVA indebidamente por los periodos observados. Resaltando que fueron Declaradas por el Propio contribuyente.

Pudiendo también establecer que en la casilla 26 (compras) declaró un importe de crédito fiscal, mismo que no respaldó con facturas originales de compras, solicitados en la Orden de Verificación 2015OVI0003 notificada en 22 de mayo de 2015, hecho que le permitió conocer de forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, toda vez que fue el propio contribuyente quien realizó su declaración de crédito fiscal, lo que significó que la determinación se realizó sobre Base Cierta conforme el art. 94 de la L. N° 2492. Señalando que queda claro que se tomó como referencia las Declaraciones Juradas enviadas por el propio contribuyente y almacenadas en el SIRAT lo cual significa que la determinación sobre Base Cierta era correcta.

Señala además como antecedente que el contribuyente en 16 de noviembre de 2011 fue notificado con las Ordenes de Verificación N° 0011OVI11096, N°0011OVI11097 (operativo específico Débito Fiscal y su efecto en el IT) correspondiente a los periodos junio y julio 2009,

evidenciándose que el contribuyente tras haber sido notificado con dichas órdenes procedió a rectificar los formularios 200 IVA, incrementando tanto ventas como compras, aspecto que se puede evidenciar en los antecedentes administrativos. Detallando en un cuadro la descripción del formulario 200 referente a las casillas observadas. Aduciendo al respecto que el contribuyente declaró inicialmente montos inferiores en los totales de Ventas y compras de los periodos observados mediante las Declaraciones Juradas formulario 200 (IVA) Y 400 (IT) mismo que posteriormente fueron rectificadas, incrementando el total de Ventas y Compras.

Sostiene también que los informes CITE SIN/GDLPZ/DEF/VI/INF/909/2013 y CITE: SIN/GDLPZ/DF/VI/INF/910/2013 emitidos por el Servicio de Impuestos Nacionales solicitó la verificación de Crédito Fiscal incrementado por el Contribuyente toda vez que este, tras haber sido notificado con las ordenes de verificación, mediante las cuales se evidenció que el mismo no declaró correctamente sus ingresos, si bien procedió a incrementar los mismos, también incrementó las compras, situación que conllevó a la administración tributaria a verificar el crédito fiscal incrementado.

En consecuencia, el SIN extractó de la base de datos corporativa SIRAT, las declaraciones Juradas form. 200 IVA, de donde se obtuvo la información pertinente, que sirvió para establecer la base imponible y posterior determinación de la Deuda Tributaria por el IVA (Crédito Fiscal) correspondiente a los periodos fiscales junio y julio 2009, información que permitió conocer en forma directa e indubitable el hecho generador del tributo, en base a las compras declaradas por el contribuyente en la casilla 26 del forma. 200 IVA, de ahí que la base imponible se determinó sobre base cierta, al contar con la información que le permitió conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

Aduce que del resultado del proceso de verificación, se determinó saldo a favor del fisco por los periodos observados, toda vez que el contribuyente no demostró, ni presentó documentación que respalde su crédito fiscal incrementado en la rectificatoria. Cumpliendo a cabalidad con el procedimiento de verificación, sin vulnerar el debido proceso y el derecho a la defensa del contribuyente a quien se otorgó los plazos establecidos por ley para que presente las pruebas y descargos que considerase convenientes, a objeto de desvirtuar la deuda tributaria determinada, sin provocar vulneración del debido proceso al haberse aplicado el método sobre base cierta.

Hace notar que llama la atención que el demandante trate de hacer creer que su desinterés por desvirtuar la deuda tributaria, al no presentar documentación de respaldo, causaría nulidad, aspecto totalmente errado, ya que la administración tributaria mediante requerimiento solicitó la correspondiente documentación, conforme procedimiento, documentos que jamás entregó, y que no cursan en obrados, aspecto que no debería confundirse con el envío de información, que el contribuyente realizó por medio de los sistemas con los que cuenta la administración, información que fue objeto de análisis y verificación.

Hace notar además que el contribuyente debió haber demostrado con documentación idónea su pretensión, aspecto que dejaría al descubierto la mala fe con la que actúa y su oscura pretensión de tratar de anular un procedimiento de determinación correctamente llevado a cabo, en el entendido que la carga de la prueba estaba bajo responsabilidad del contribuyente.

c) De la supuesta nulidad y falta de fundamentación de las actuaciones tributarias invocada por el demandante.

Resalta que la Administración Tributaria recabó elementos de prueba de información que se encuentra en su poder, reportadas en su Base de Datos Corporativo SIRAT. El hecho de no haber presentado las facturas originales de compra, declaradas por el contribuyente en el formulario 200 IVA que respaldaban el Crédito fiscal, no permitió determinar la validez del importe declarado y la vinculación de este con su actividad económica. Asimismo, el contribuyente tampoco presentó medio probatorio de pago, para verificar la transacción efectuada, evidenciándose que las compras reportadas en el Formulario 200 (Rectificado) no acreditan las transacciones realizadas, ni respaldan la adquisición de materiales y/o servicios adquiridos, hecho que originó reparo a favor del Fisco.

Manifiesta que de lo manifiesto y demostrado se puede verificar que tanto la vista de cargo como la resolución determinativa impugnada no adolecen de ningún vicio de nulidad puesto que los mismos se encuentran debidamente fundamentados y cumple con los requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, por lo que la nulidad solicitada no sería procedente.

d) Sobre la vulneración del derecho a la defensa y al debido proceso.

Hace notar que la administración tributaria como en cualquier procedimiento determinativo actuó dentro del margen del debido proceso y respetando el derecho a la defensa del contribuyente. Indicando cada uno de los pasos que siguió la Administración, desde la notificación con la Orden de Verificación N° 2015OVI00003. Señala que no existió ni existe el más mínimo indicio de vulneración al debido proceso y derecho a la defensa.

Hace referencia a lo establecido en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (SS.CC. N° 142/05-R de 11 de febrero; 1818/04-R de 25 de noviembre entre otras), que estipula que nadie puede alegar indefensión cuando la misma ha sido provocada deliberadamente, esto es, cuando la persona con pleno conocimiento de la acción iniciada en su contra no interviene en el proceso, o ha dejado de intervenir, en él por un acto de su propia voluntad, provocando su propia indefensión, por cuanto no puede calificarse como indefensión la situación creada por el propio contribuyente en un acto voluntario de abandonar su defensa. Recalca que en el presente caso, el contribuyente, una vez notificado con la Orden de Verificación y posterior vista de cargo, no presentó ninguna solicitud que verifique el ejercicio del ejercicio de su derecho a defensa, implicando que el contribuyente al no presentar ningún tipo de descargos, destruiría los argumentos de su indefensión. Afirmando que no existe ni existió el más mínimo indicio de indefensión ni violación al debido Proceso, aspectos que demostrarían que en todo momento se respetó el ejercicio del derecho a la defensa, el debido proceso y se garantizó la seguridad jurídica.

Por último menciona como precedente administrativo, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2015 de 5 de enero.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, interpuesta por la Empresa Constructora COBORT SRL. Por tanto firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0360/2016 de 18 de abril.

Réplica y dúplica.

No habiendo presentado la parte demandante réplica a la respuesta de la demanda se tiene por renunciados a ese derecho, disponiéndose "Autos" para sentencia a fs. 75 mediante proveído de 06 de enero de 2017.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Analizada la prueba que acompañada al recurso, los fundamentos esgrimidos tanto por la Empresa demandante COBORT SRL, como por la AGIT y por la Administración Tributaria como tercero interesado, es posible concluir que:

El objeto de la presente controversia, radica en determinar si la AGIT aplicó correctamente las normas tributarias, al confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA0063/2016 de 25 de enero, determinación que mantiene firme y subsistente la R.D. N° 1380/2015 de 21 de septiembre que establece una deuda tributaria de 86.627 UFV's equivalente a Bs 179.920.- que incluye tributo omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales.

Antes de ingresar al análisis de la problemática es preciso señalar que de acuerdo al art. 78 de la L. N° 2492:

Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código.

En el presente caso, la Empresa Constructora COBORT SRL, presentó en primera instancia, sus declaraciones juradas de los periodos junio julio 2009 Form. 200 declaraciones del IVA. Luego de que la Administración Tributaria revisará la documentación de dichas declaraciones juradas, y encontrará incongruencias y falta de respaldos de las mismas, notificó al contribuyente para que éste mediante la documentación fehaciente en su poder desvirtúe los errores encontrados en las Declaraciones en cuestión.

La Empresa Constructora COBORT SRL., impugna el método establecido por la Administración Tributaria y confirmada tanto por la ARIT como por la AGIT, en cuyas Resoluciones sostienen que el método establecido fue sobre Base Cierta.

En ese sentido, debemos recurrir al art. 43 de la L. N° 2492, que señala en su parág. I, a que se refiere el método sobre base cierta: sic. "I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo"

La norma además en su Par. III, establece una aclaración que señala: "III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el art. siguiente, según corresponda".

El método de determinación sobre base cierta, utilizó información extraída del Sistema Integrado de Recaudación y Administración Tributaria (SIRAT), que se constituye en el sistema de impuestos o base de datos donde se realizan las consultas para determinar la historia de cada contribuyente, dicha base de datos se alimenta justamente con la información que los propios contribuyentes llenan en sus declaraciones juradas.

Para el caso presente, la Empresa COBORT SRL., llenó la información en el sistema deduciendo que sus ventas en junio ascendían a Bs 198.136.- y Bs 179.526.- en julio, así también declaró que el monto de las compras fue de Bs 180.825.- por el mes de junio y Bs 164.700 en el mes de julio de 2009. La Administración Tributaria inició el proceso de verificación a objeto de comprobar dicho crédito fiscal declarado.

Una vez efectuada la verificación de la información proporcionada por el propio contribuyente, la administración lo notificó con las órdenes de verificación correspondientes a los periodos observados junio y julio de 2009 a objeto de que presente los respaldos necesarios.

La Empresa Constructora COBORT SRL., una vez conocida la notificación con las Órdenes de Verificación, rectificó los Formularios 200 del IVA, incrementando los montos de sus primeras declaraciones juradas tanto en las ventas como en las compras. Haciendo evidente que sí hubo error en la información proporcionada a Impuestos, pero tampoco adjuntó la documentación respaldatoria.

En ese sentido la administración tributaria actuó en el marco de la normativa tributaria L. N° 2492, que en su art. 96 señala: "I. La vista de cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado."

Y aplicando el art. 99-II. "La resolución determinativa que dicte la administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la resolución determinativa".

Y aplicó la determinación del Método sobre Base Cierta, pues como ya se manifestó tomó como ciertas las "Declaraciones Juradas" efectuadas por el contribuyente. Cabe aclarar que la determinación sobre base presunta tiene características particulares que señala la propia Ley, a las cuales no se adecua la presente demanda.

Por otra parte es necesario señalar que el art. 70 de la L. N° 2492 establece las obligaciones tributarias del sujeto pasivo de las cuales podemos mencionar específicamente, los incisos 1, 4, 5 y 8

Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria”

4. Respaldo las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan...

8. En tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la administración tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera...”

El art. 76 del CTB señala textualmente sobre la carga de la prueba “En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos...” Normativa que el contribuyente no cumplió a fin de desvirtuar lo afirmado por el Servicio de Impuestos Nacionales.

Como se pudo apreciar en el memorial de demanda contenciosa administrativa, el impetrante afirma que no presentó documentación de respaldo, constituyendo dicha declaración una confesión, como señala el art. 157-II del Cód. Proc. Civ. L. N° 439 que prescribe “es confesión judicial espontánea la que se formulare en la demanda, la contestación o en cualquier otro acto del proceso y aún en ejecución de sentencia, sin interrogatorio previo; en éste último caso, importará renuncia a los beneficios acordados en la sentencia”.

Por principio de Verdad Material, que se encuentra descrito en el art. 180 de la C.P.E., podemos precisar que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0360/2016 de 18 de abril de 2016, valoró de manera correcta los antecedentes y fundamentos Administrativos y actuó en el marco de la normativa legal, precautelando los derechos del Administrado, al fundamentar de manera técnica y jurídica su Resolución. Confirmando a su vez que, la Administración Tributaria contó con los elementos necesarios para conocer con certeza, la existencia de Crédito Fiscal identificando de manera correcta este extremo, estableció el método de determinación de la Base Imponible, sobre Base Cierta.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre del Estado, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Empresa Constructora COBORT SRL representada legamente por Eddy Ángel Alba Terán.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



129

**Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad General Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015 de 01 de junio.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 20 a 24, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, representada legalmente por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0981/2015 de 01 de junio; la contestación a la demanda de fs. 30 a 33; el decreto de autos para sentencia a fs. 73; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

Que en 25 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto, con la Resolución Administrativa CEDIM N° 23-00697-14, la cual establece la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal octubre de 2013, el importe de Bs 19.687.021.- de un monto solicitado por Vinto de Bs 22.640.780, reducción que, según el demandante, no corresponde en razón de que: 1) Se depuro parte de crédito fiscal de las facturas de compra mayores a 50.000 UFV's, supuestamente porque no se ha demostrado el pago del 87% de las facturas Nos. 1021, 1057, 1058, 1060, 1059, 1056, 1052, 95, 1054, 1053, 103, 10, 109, 110, 114, 1050, 101, 1061, 107, 108, 102, 105, 111, 97, 106, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, que, en los hechos se pagó el 87% de las mismas, sin embargo el SIN realizó reducciones dentro las sumas pagadas, asimismo irregularmente depuro el crédito fiscal del 14,94% del total de las facturas mayores a 50.000 UFV's., emergente del cual formulo el recurso de alzada, habiéndose emitido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0221/2015 de 09 de marzo, que resolvió Revocar Parcialmente la Resolución Administrativa N° 23-00697-14, consecuentemente dejo sin efecto el importe total observado de Bs 262.109, por la diferencia cambiaria y confirma el importe de Bs 2.691.650.- como no sujeto a devolución impositiva por falta de medios fehacientes de pago, declarando como sujeto a devolución la suma de Bs 19.687.021; por el periodo fiscal de octubre de 2013 (cursante de fs. 51 a 60).

Resolución que agravia parcialmente a la E.M.V., e impugnada mediante el recurso jerárquico, emitiéndose la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, que resuelve Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada N° 0221/2015.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contencioso administrativa.

El demandante, luego de hacer la relación de hechos correspondiente, ingresa a desarrollar los argumentos expuestos por la AGIT en la Resolución Jerárquica y consecuentemente los fundamentos de su demanda, señalando que:

Respecto a los Medios Fehacientes de Pago, el actor transcribe los puntos sobresalientes del subtítulo IV.3.2, xiv y xv de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, referente a las facturas observadas por medios fehacientes de pago, a ese fin señala que los fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de la suma de Bs 2.659.853,00, por concepto de depuración de medios fehacientes de pago de las facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's, que corresponden a la depuración del 14,94% de las facturas Nos. 1021, 1057, 1058, 1060, 1059, 1056, 1052, 95, 1054, 1053, 103, 10, 109, 110, 114, 1050, 101, 1061, 107, 108, 102, 105, 111, 97 y 106 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Huanuni y Colquiri, se encuentran respaldada precisamente por las facturas citadas, mismas que se constituyen en medios fehacientes de pago, facturas que le dan a la Empresa Metalúrgica Vinto el derecho de devolución del crédito fiscal IVA, el cual se encuentra respaldado en el recurso de alzada, jerárquico y por normativa que cita: art. 125 L. N° 2492, arts. 1 y 2 de la L. N° 1963 que modifica los arts. 12 y 13 de la L. N° 1489, art. 8-a) y 11 de la L. N° 843, D.S. N° 25465, art. 8 del D.S. N° 21530. Concluye señalando que las notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez y devolución ya que son: 1. Originales; 2. Corresponden al periodo solicitado; 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la Empresa conforme lo establece el art. 8-a) de la L. N° 843, depuración que contraviene toda la normativa citada líneas arriba y sobre todo el art. 2 de la L. N° 1963 que modifica el art. 13 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, que en vez de evitar la expropiación del componente impositivo, está pasando lo contrario, incumplándose de esta manera lo previsto por el art. 11 de la L. N° 843, que ante la abundante normativa expuesta, corresponde la devolución del total del crédito de las citadas facturas, más aún si la EMV, demostró mediante notas fiscales comprobante de pago contables, ordenes de transferencias bancarias liquidaciones finales de compra de concentrados de estaño a la empresa que emitió las facturas, cumpliéndose el punto 3), que la transacción se haya realizado efectivamente, que de acuerdo al num. 11 del art. 66 y 70-4 de la L. N° 2492, se constituyen en medios fehacientes de pago y de respaldo de actividades.

Con relación al principio de neutralidad impositiva, señala que, el referido principio no se está cumpliendo conforme establece el art. 12 y 13 de la L. N° 1489 modificada por la L. N° 1963.

En relación a las Facturas Nos. 1061 de COMIBOL-Huanuni y N° 111 de COMIBOL-Colquiri, referente al descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) y diferencias por Tipo de cambio, señala que la EMV, en la etapa de verificación presentó como respaldo el Comprobante de Banco Dólares N° BD0100016, en el que refleja el pago de \$us. 1.880.881,39 a favor de COMIBOL-Empresa Minera Huanuni vía Banco central de Bolivia, que el importe incluye el pago de \$us. 554.451,29; correspondiente al comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC010000121, también adjunta el extracto bancario del BCB., en el que se registra un cargo de \$us. 2.821.32; por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0,15% dentro del cual también incluye \$us. 20.045,22 por el ITF sobre el pago de \$us. 554.451,29; de acuerdo a comprobante N° SSC0100000121, que refleja el abono del ITF por \$us. 20.045,22; el cual es respaldado con la nota EMV-C-1014/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1157/2013-F, 1158/2013-F, 1159/2013-F, hace el descuento del ITF por \$us. 20.045,22; y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni de \$us. 554.451,29; (fs. 1004-1012 de antecedentes administrativos c.6). 2. En relación a la Factura N 111, en la etapa de verificación presentó el Comprobante de Banco Dólares N BD00100005, en el que refleja el pago de \$us. 2.018.624,48.- a favor de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de \$us.144.467,39 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados LC1000110; extracto bancario del BCB en el que se registra un cargo de \$us. 3.027,94; por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0,15% dentro del cual también incluye el pago de \$us.15.097,01; por el ITF sobre el pago de \$us.144.467,39; de acuerdo a Comprobante N LC10000110, mismo que refleja el abono del ITF pro Bs 103.565,49; equivalente a \$us. 15.097,01.- el cual es respaldado con la nota EMV-C-1028/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1079/2013-F, hace el descuento del ITF por \$us. 15.097,01; y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Colquiri de \$us.144.467,39; (fs. 1052-1058 antecedentes administrativos c.6).

En suma señala que la EMV del total a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo trasladó a su proveedor

COMIBOL, aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la L. N° 3446 en el art. 4, señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por tanto corresponde mantener la depuración de Bs 31.600.- por las facturas Nos. 111 y 1061.

En relación al tipo de cambio, señala que, la observación de Bs 197.- por diferencia de cambio del ITF cancelado, al dejar sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada el importe de Bs 87.157.- en consideración a que dicha diferencia obedece a la aplicación de los tipos de cambio de compra y venta de dólar y al no haber sido impugnado este aspecto por la Administración Tributaria, se mantiene la observación efectuada de Bs 197.- por lo que solicita confirmar en este punto la Resolución de Recurso de Alzada.

Por último, refiere a la situación y limitación de la Empresa Metalúrgica Vinto, que el impuesto IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez a momento de vendernos el concentrado al valor de la cotización internacional de mineral, incrementan a tal valor el 14.94% en su factura, precio con el que compramos el concentrado. Luego al momento de que la E.M.V., funde y luego exporta, únicamente cobra el costo de tratamiento y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIM's recuperados son para devolver a nuestros proveedores de concentrados COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, motivo por el que esta recuperación es vital para el futuro actuar y funcionamiento de la Empresa Metalúrgica Vinto, que como componente de la Bolivia productiva genera empleo y excedentes para el país, lo contrario significaría condiciones no competitivas, para captar concentrados y exportar el metálico.

II.1.1 Petitorio.

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita se declare probada la demanda y se Revoque la Resolución Impugnada en las partes especificadas.

II.1.2. Admisibilidad.

Por decreto de 10 de septiembre de 2015, cursante a fs. 27, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Gerencia Distrital Oruro del SIN.

II.1.3. Citación al demandado.

En 22 de febrero de 2016, a hrs. 17:20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 57.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 39 a 44, contesta negativamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, señalando que:

Con referencia a la primera observación realizada por el demandante, respecto a los medios fehacientes de pago, señala que, se debe tener presente que la instancia de Alzada revocó un crédito fiscal de Bs 262.108,89 por la diferencia cambiaria correspondiente a las Facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, así como de las Facturas Nos. 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, situación que no fue objeto de impugnación por la Administración Tributaria entendiéndose su conformidad con el fallo, en ese sentido queda claro que existe una diferencia no pagada que no cuenta con Medios Fehacientes de Pago, que genera un Crédito Fiscal de Bs 2.691.650.- (Bs 2.953.759.- (-) Bs 262.109.-) y que no puede ser sujeta de devolución.

En relación al principio de neutralidad impositiva, puntualiza que, el art. 12 de la L. N° 1489 modificado por la L. N° 1963, señala que los exportadores, recibirán la devolución de impuestos, así el art. 13 de la L. N° 1489 modificado por la L. N° 1963, aclara que la devolución estará sujeta a reglamentación, es decir el D.S. N° 25465 que en su art. 10, establece que la devolución del IVA, será reintegrado según lo dispuesto en los arts. 8 y 11 de la L. N° 843, que en el presente caso es evidente que el sujeto pasivo no respalda con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas recurridas, y que además los documentos contables presentados respaldan parcialmente las facturas observadas.

Además señala que, la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por el demandante, no es claro en sus argumentos, toda vez que no explica de que forma la AGIT a través de la Resolución Jerárquica obró incorrectamente.

Con relación al descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras y Diferencias del Tipo de Cambio de las Facturas Nos. 1061 y 111; señala que, la AGIT verifico que la EMV como respaldo a la Factura N° 1061, en la etapa de verificación presentó el Comprobante de Banco Dólares N° BD0100016, en el que refleja el pago de \$us. 1.880.881.39; a favor de COMIBOL - Empresa Minera Huanuni vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de \$us. 554.451.29; correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC010000121, también adjunta el Extracto Bancario del BCB en el que se registra un cargo de \$us. 2.821.32; por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0.15%, dentro del cual también incluye \$us. 20.045.22; por el ITF sobre el pago de \$us. 554.451.29; de acuerdo a comprobante N° LC010000121, mismo que refleja el abono del ITF por \$us.20.045.22; el cual es respaldado con la nota EMV-C-1014/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1157/2013-F, 1158/2013-F y 1159/2013-F, hace el descuento del ITF por \$us. 20.045.22; y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni de \$us. 554.451.29.

En referencia a la Factura N° 111, en la etapa de verificación presentó el comprobante de Banco Dólares N° BD00100005, en el que refleja el pago de \$us. 2.018.624,48 a favor de COMIBOL - Empresa Minera Colquiri vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de \$us. 144.467.39; correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC1000110; también adjunta el extracto bancario del BCB en el que se registra un cargo de \$us. 3.027.94; por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0.15%, dentro del cual también incluye \$us.15.097,01; por el ITF sobre el pago de \$us 144.467.39; de acuerdo a Comprobante N° LC1000110, mismo que refleja

el abono del ITF por \$us.15.097.01; y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Colquiri de \$us. 144.467.- concluye manifestando que la AMV del total a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, por la compra de concentrados de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir, en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo traslado a su proveedor COMIBOL; aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la L. N° 3446 en el art. 4 señala que, el Sujeto Pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por lo que no es correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación a su proveedor; además, los documentos presentados no constituyen de ninguna forma medios de pago, y que del análisis de la documentación se evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF, por tanto correspondió mantener la depuración de Bs 31.600 por las Facturas Nos. 1061 y 111.

En relación a la observación de Bs 197 por tipo de cambio; señala que, no se entiende la observación del demandante siendo que la AIT señaló que la diferencia de Bs 197 entre el importe impugnado por el recurrente de Bs 87.353.78; detallado en el cuadro "tipo de cambio Colquiri-octubre 2013" a fs. 11 de obrados y el establecimiento por esta instancia de Bs 87.157.- según cuadro precedente, se debe a que la EMV por la factura N 111, consideró como pago el monto de \$us. 159.564.40; siendo que de acuerdo a la nota EVM-C-1028/2013 a fs. 1056 de antecedentes administrativos, \$us.15.097.01; corresponde al Impuesto a las Transacciones Financieras que el Banco Central de Bolivia debió de la cuenta del recurrente por la transferencia de fondos realizada y \$us. 144.467.39; monto abonado en la cuenta de su proveedor COMIBOL - Empresa Minera Colquiri, estableciéndose que el recurrente dio cumplimiento a los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492 y art. 37 del D.S. N° 27310, modificado por el art. 12-II del D.S. N° 27874, correspondiendo mantener la diferencia de cambio del ITF cancelado de Bs 167.- (quiso decir 197).

Finalmente sita la doctrina tributaria SIDOT V.3., señalando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0233/2015, AGIT-RJ-0261/2015, AGIT-RJ-0488/2015, Sentencia N° 238/2013 de 05 de julio de 2013 y la Sentencia N° 280/2014 de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, como Jurisprudencia.

II.2.1. Petitorio.

El demandado, solicita declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa, y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015 de 1 de junio.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y dúplica presentada a fs. 68 y 71 a 72, respectivamente, respuesta del tercer interesado de fs. 30 a 33, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 26 de abril de 2016, conforme se verifica a fs. 73.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ. y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Cód. Proc. Civ.), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, L.Ó.J., quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

En ese entendido, del análisis y compulsas de los alegatos, datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0981/2015, de 01 de junio, se establece que, para el caso, el punto de controversia radica en determinar si los importes de las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, cuentan con medios fehacientes de pago sujetos a crédito fiscal.

Previo a resolver la problemática identificada, resulta necesario establecer algunos conceptos, principios y disposiciones normativas:

Respecto a la valoración razonable de la prueba, la jurisprudencia constitucional ha establecido que la misma es una labor privativa de los jueces ordinarios y que es imprescindible también, que el recurrente señale en qué medida, en lo conducente, dicha valoración cuestionada de irrazonable de inequitativa o que no llegó a practicarse, no obstante haber sido oportunamente solicitada, tiene incidencia en la Resolución final, es decir, que la Resolución final del proceso hubiera podido ser distinta de haberse practicado la prueba omitida.

En ese marco las SS.CC. Plurinacionales Nos. 2221/2012 y 0100/2013, han señalado que: "Un supuesto de 'motivación arbitraria' es cuando una decisión coincide o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba o, en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso que influye, en ambos casos, en la confiabilidad de la hipótesis fácticas (hechos probados) capaces de incidir en el sentido, en los fundamentos de la decisión. Es decir, existe dependencia en cómo cada elemento probatorio fue valorado o no fue valorado para que se fortalezca o debilite las distintas hipótesis (premisas) sobre los hechos.

Por último la S.C. Plurinacional N° 0510/2013 sobre el principio de verdad material e impulso de oficio en los procedimientos administrativos, señaló: "En este entendido, el principio de verdad material de acuerdo a lo previsto en el art. 180-I de la C.P.E., es uno de los principios que también sustenta o fundamenta la administración de justicia, considerando que la función judicial es única conforme lo dispone el art. 179-I de la Norma Suprema. Dicho principio, en cumplimiento del mandato constitucional, es también uno de los principios que rige el procedimiento administrativo, que ha sido recogido por el legislador.

En efecto el art. 4-d) de la LPA, al referirse a los principios generales o configuradores de la actividad administrativa, establece el principio de la verdad material determinando que: 'La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil'.

Así también la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: "es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso". No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento'. (Abelaztury, Cilurzo, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29).

De la jurisprudencia constitucional citada y el desarrollo doctrinal glosado, es posible concluir que, tanto la verdad material como el impulsó de oficio son principios básicos del procedimiento administrativo, su alcance rompe con la suficiencia de la verdad formal estancada en ritualismos procesales y formales, limitada a descansar en la actividad desarrollada por la parte o partes, que en muchos casos no desentrañan la verdad de los hechos, con lógica de la imposibilidad de alcanzar una justicia material, fin último que persigue la verdad material.

En virtud de ello, su alcance cobra relevancia al orientarse hacia la búsqueda de la verdad, ya no sólo formal, sino material, esta finalidad importa una ruptura en los esquemas tradicionales que rigen a la actividad administrativa y un cambio de comportamiento de sus actores, fundamentalmente con relación a la administración pública y sus órganos encargados de dirigir los procesos administrativos, pues descarta toda actitud pasiva por parte del administrador, quien influido de este principio rector, ya no puede ser un simple espectador de la actividad administrativa.

Ahora bien el art. 4 de la L. N° 843, expresa; art. 4.- El hecho imponible se perfeccionará:

En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

El art. 8 de la referida ley, establece: a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15 sobre el monto de las compras importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida.

Solo darán al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

El art. 3 del D.S. N° 25465 dispone que: el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al art. 11 de la L. N° 843, como los exportadores no generan o generan parcialmente, debito fiscal por operaciones gravadas, después de restar este del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a las alícuota de IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

El art. 12-III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente. Asimismo el art. 70-4 de la L. N° 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

El art. 12 de la L. N° 1489 modificada por L. N° 1963, establece "en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora".

Así mismo el art. 13, expresa "con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

En síntesis es evidente que el art. 37 del D.S. N° 27310, refiere que es necesario señalar la obligatoriedad que tienen los contribuyentes en demostrar las transacciones comerciales mayores a 50.000 UFV's a efectos impositivos, debiendo estar respaldados a través de medios fehacientes de pago (documentos bancarios, cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio que aporte certeza respecto a la transferencia efectiva de dominio de los productos vendidos o comprados) para que la Administración Tributaria Reconozca el crédito correspondiente.

Previo al análisis del presente caso, conviene establecer que, medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.).

De lo referido, concluimos que el objetivo de los medios fehacientes de pago es validar la realización efectiva de una transacción, la cual también debe de estar respaldada mediante libros, registros generales y especiales, facturas y/u otros documentos conforme lo establece el art. 70-4) de la L. N° 2492.

De lo expuesto, corresponde concluir que, los medios fehacientes de pago, están relacionados con la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4-a), concordante con el art. 8-a) de la L. N° 843, y el art. 8 del D.S. N° 21530.

Conforme a la norma señalada, la Empresa Metalúrgica Vinto, presentó como descargo las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 Colquiri y Nos. 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 Huanuni, cursantes en antecedentes de fs. 787 a 800 del anexo 4, fs. 801 a 1000 del anexo 5 y fs. 1001 a 1081 del anexo 6, depósitos bancarios, documentos contables, libro de compras y ventas IVA, declaraciones juradas formularios 210 y 400, cursantes de fs. 600 del anexo 3 y 601 a 656 del anexo 4; Documentos estos que demuestran las compras de concentrados de estaño realizadas a COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y COMIBOL - Empresa Minera Huanuni, actividades respaldadas conforme reza el art. 12-II del D.S. N° 27874 y art. 70-4) de la L. N° 2492, constituyéndose en prueba de los hechos alegados conforme el art. 76 de la citada ley, en estricto cumplimiento del art. 70 de la L. N° 2492, además de ser documentos que demuestran la transacción en previsión del art. 66-11 de la misma ley, constituyéndose en medios fehacientes de pago, conforme a la normativa descrita y a la valoración razonable de la prueba desarrollada precedentemente, siendo esta una labor privativa de los jueces ordinarios y por consiguiente de este Tribunal Supremo, determinar su valoración, acción esta que fue omitida en instancia administrativa por la AGIT, contraviniendo lo descrito en la S.C. Plurinacional N° 221/2012, en ese contexto, resulta imperante buscar el conocimiento de la realidad de los hechos dejando a un lado el ritualismo en busca de la verdad conforme el principio de verdad material, que en el presente caso se encuentran plasmadas en las facturas presentadas por la Empresa Metalúrgica Vinto, no pudiendo ignorarse las mismas por cuanto demuestran la veracidad de los hechos, los cuales conllevan a realizar un análisis conforme a la sana crítica en previsión al nuevo modelo de Estado, establecido en el art. 81 de la L. N° 2492 establece que "(...) se apreciarán conforme a las reglas de sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad..." concordante con el art. 77 y 215 del citado código al establecer que: "podrá hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en derecho...". De lo que se colige que conforme el principio de informalismo, favorabilidad, verdad material y progresividad, previstos en el art. 13-I y 180-I de la C.P.E., siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última.

De lo expuesto, en aplicación del principio de neutralidad impositiva previsto en el art. 12 y 13 de la L. N° 1489 modificada por L. N° 1963, las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, resultan computables a crédito fiscal en su importe total, conforme reza el art. 4 y art. 8 de la L. N° 843 y art. 8 del D.S. N° 21530, constituyéndose en medios fehacientes de pago.

Consiguientemente, en mérito a la valoración de la prueba señalada y en virtud al principio de verdad material, corresponde que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita nueva Resolución de Recurso Jerárquico, ingresando al análisis de las facturas señaladas conforme el argumento y desarrollo expuesto precedentemente.

Respecto al descuento por el Impuesto a las Transferencias Financieras de las Facturas N° 111 y 1061 y diferencia del tipo de cambio; el demandante, refiere "que este gasto lo descontó del importe que corresponde al ITF, habiéndolo trasladado a las Empresas Mineras Colquiri y Huanuni, deducción efectuada por el SIN que no corresponde", "(...) existiendo una diferencia de Bs 197.- suma que, no obstante su justo reclamo en mi recurso jerárquico, es confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, siendo así, demando tal diferencia, que es por tipo de cambio, pues según la revisión efectuada, el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas son con el tipo de cambio VENTA, sin embargo el pago realizado por la Empresa se realiza por el tipo de cambio COMPRA, (...)"; del análisis de lo señalado por el demandante, resulta necesario puntualizar que la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, tiene por objeto el control de legalidad de los actos ejercitados en la sede administrativa, siendo necesario que el demandante cumpla mínimamente con la carga de puntualizar y desarrollar desde su punto de vista, cada uno de los elementos que podrían tornar nula la resolución o procedimiento sometido a ese control, o que disposición normativa se hubiera vulnerado, sin que la repetición o copia de argumentos en instancia administrativa, supla la carga argumentativa necesaria para que se efectuó, siendo que el principio de verdad material, no puede reemplazar los actos que por el principio dispositivo le corresponde a la parte demandante y no habiendo argumentado el derecho supuestamente vulnerado, por el contrario constituyen una queja general y reiterativa de lo expuesto en instancia administrativa, haciendo que no sea posible en base a lo argumentado el análisis que pretende la parte actora, sin que se pueda determinar violación al debido proceso, en virtud de que el ahora demandante ha activado todos los sistemas recursivos previstos por la norma tributaria y el procedimiento administrativo en resguardo de sus derechos. Este entendimiento ha sido sostenido por este Tribunal en la Sentencia N° 238/213 de 05 de julio de 2013 que señala: "En el presente caso, este Tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa de la acción del accionante supra expuesta con la justificación de averiguación de la verdad material en deterioro de los principios de imparcialidad e igualdad, pues el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal no puede rebasar los límites de la acción, ya que si bien no puede existir un proceso de oficio puesto que esta tiene su fundamento en la iniciativa, que es de carácter personal del accionante que tiene el poder de reclamar, que es de carácter abstracto, el Juez no puede suplir los límites de la argumentación de la acción (...)", de lo expuesto, al no haberse señalado de manera concreta cuál es la vulneración del derecho en la que hubiere incurrido la AGIT, no es posible emitir pronunciamiento ante los aspectos generales que fueron expresados.

V. Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos de la parte demandante contienen en parte el fundamento legal correspondiente, en consecuencia la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0981/2015, no se ajusta a derecho y a los principios invocados conforme a lo desarrollado al exordio.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de diciembre de 2014 y en virtud a la disposición final tercera de la L. N° 439, declara: **PROBADA EN PARTE** la demanda Contencioso Administrativa de fs. 20 a 24, interpuesta por

la Empresa Metalúrgica Vinto, consiguientemente ANULA EN PARTE la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 098/2015 de 01 de junio, disponiendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita nueva resolución atendiendo los fundamentos de la presente sentencia, solo en lo referente a los medios fehacientes de pago de las Facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL - Empresa Minera Huanuni; manteniéndose subsistente en todo lo demás la Resolución Jerárquica, es decir lo referente al ITF y Tipo de Cambio.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge J. von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge J. von Borries M.

Sucre, 03 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



131

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 77 a 84 réplica de fs. 109 a 110, dúplica de fs. 114 a 117, decreto de fs. 118, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración de aduana emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-004/12, el 16 de mayo de 2012, manifestando que la DUI 2005/332/C-4236 de 7 de septiembre de 2005 elaborado por la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica SRL., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca industrial Cochabamba, consignando a Molina Guzmán Ernesto ampara la importación del automóvil clase Jeep tipo, Pajero marca Mitsubishi, combustible Diésel Chasis VT24-4043372, modelo 1993, determinando de la revisión de la documentación que corresponde al vehículo automotor equipado con motor de embolo (pistón) de encendido por comprensión de cilindrada inferior o igual a 4000cc, el mismo que se encontraría prohibido de importación de acuerdo al D.S. N° 28141, por lo que la ANB presumió la comisión de contrabando contravencional por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia de dicho decreto, toda vez que el manifiesto de carga fue elaborado el 20 de mayo de 2005, registrado su ingreso en la Administración de Aduana Tambo Quemado el 23 de mayo de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Trans Oceánica SRL., representado legalmente por Wilfredo Antezana Cuellar, establece además la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de contravención tributaria a la Empresa de Transporte carretero "Trans. Pilcomayo SRL.", representado legalmente por Marine Gonzales Bernabé, por realizar el transporte de mercancías que se encontraba prohibido de importación. Acto que fue notificado el 4 de junio de 2012.

El 1 de junio de 2012, Néstor Hugo Durán Rojas, representante legal de Trans Oceánica SRL., Agencia Despachante de Aduana, presentó memorial ante la administración aduanera, refiriendo al D.S. N° 28141 art. 104, y parág. I del art. 59 de la L. N° 2492, solicitando se declare extinguida la acción Contravencional. La administración de aduana emitió Informe AN-ULECR- N°0271/12 el 22 de agosto de 2012, exponiendo que el impetrante reconoce la fechas y acontecimientos que dieron lugar al acta de intervención contravencional, ajustándose a la prohibición del D.S. N° 28141 y su modificación mediante D.S. N° 28308, se habría realizado con fecha posterior, en consecuencia el beneficio del D.S. N° 28308, no puede ser aplicado al caso en cuestión, correspondiendo no dar curso a la solicitud, por los acontecimientos reales que

dieron lugar a incurrir y estar alcanzados por la prohibición establecida en el D.S. N° 28141, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente.

El 22 de septiembre de 2014, la administración tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-044/2014 que resolvió declarar probado el contrabando Contravencional atribuido a Ernesto Molina Guzmán (importador), Wilfredo Antezana Cuellar (Despachante de Aduana), Marine Gonzales Bernabé (representante legal de la empresa de transporte), y Odol Mamani (conductor), por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-004/2012 con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16/05/2005 y que se encontraba prohibido de importación, tramitada con la Declaración Única de Importación N° 2005/332/C-4236, asimismo el comiso del vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, además de disponer la captura del vehículo con las características descritas en dicha acta, de la misma forma de instruyó se proceda a la anulación de la DUI 2005/332/C-4236 de 7 de septiembre de 2005 y estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional de la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Pilcomayo SRL., representada por Marine Gonzales Bernabé.

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, remitió el expediente del caso a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria. Entidad que emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/15 de 21 de julio de 2015, confirmando la Resolución de Recurso de alzada ARIT-CBA/RA 0325/2015 de 27 de abril.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia a través de sus apoderados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, interponen demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1263/15, de 21 de julio de 2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

La ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del C.T.B.

Manifiesta que en el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que señala que de acuerdo a lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que establece que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho no tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria sin considerar la S.C. Plurinacional N° 0790/12 de 20 de agosto de 2012, de la cual transcribe fragmentos.

Aduce que la AGIT ha soslayado el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional plurinacional en el presente caso, por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15° del Código Procesal Constitucional, puesto que no ha tomado en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., evidenciando una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., sin advertir el espíritu y la finalidad que persigue dicho artículo, en el entendido que el citado art. ha sido inspirado en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional, consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como también en los principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiéndose que ninguna persona sea natural o jurídica, pública o privada podrá de ningún modo defraudar dineros del Estado.

Señala que la aplicación del art. 324 de la C.P.E., ha generado una total contradicción en cuanto a su aplicación, sin embargo el contenido de la S.C. Plurinacional N° 0790/12 de 20/08/2012 desvirtúa toda contradicción de aplicación, estableciendo que estas normas constitucionales- principios son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales-reglas y normas-reglas, contenidas en las leyes, códigos sustantivos y procesales y no viceversa, aspecto que, señala; se hace patente en la norma contenida en el art. 410-II de la C.P.E., que consagra el principio de supremacía constitucional, debiendo aplicarse preferentemente sobre cualquier otra disposición legal.

Refiere que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta el carácter vinculante del art. 324 de la C.P.E., en el presente caso y en todos aquellos casos que afecten económicamente al Estado Plurinacional de Bolivia, como tampoco ha realizado una valoración y apreciación de la citada Sentencia Constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, finaliza su argumentación efectuando una extensa transcripción de normativa que considera inherente al caso de autos.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se emita sentencia revocando lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-044/2014 de 22 de septiembre.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 25, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

El 15 de julio de 2016, a hrs. 11:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 93.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 28 de octubre de 2015, cursante a fs. 25 es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado; apersonándose su director ejecutivo a.i. en representación de la AGIT, respondiendo negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 77 a 84, retrotrayendo argumentos de la resolución impugnada señalo en síntesis los siguientes extremos:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal aduanero, esa Instancia jerárquica claramente expuso en su resolución de recurso jerárquico que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario boliviano.

Sobre el supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, argumenta, que es importante que se tenga en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos, el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido, aclaran que, por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios al Estado por no aplicar de manera correcta y como se ve en el presente caso, por no aplicar oportunamente la normativa que le atinge.

Refiere que no se puede atribuir al sujeto pasivo y mucho menos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la inacción en la que incurrió la administración tributaria ahora demandante, pues la ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas precedentemente, por lo que manifiesta; no es correcto que se insinúe que esa Instancia Jerárquica está afectando los intereses del Estado cuando de la revisión de antecedentes, se evidencia que es la propia administración ahora demandante, quien no cumplió los términos previstos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, situación que es la que dio lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción.

Manifiesta que la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, siendo por demás evidente la inacción de la administración cuando recién el 31 de diciembre de 2014, notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-044/14, de 22 de septiembre de 2014.

Respecto al reiterativo y único argumento que sostiene el demandante; señala que para desvirtuar lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y cuyo fundamento se ampara en la falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, señala que deben manifestar, que ese punto es un nuevo argumento que no fue observado en fase recursiva, pero se puede colegir que el daño económico que denuncia el demandante solo puede ser considerado como tal, como consecuencia de un acto cometido por un servidor público que se beneficia indebidamente con un recurso público y que en consecuencia emerge de un proceso por responsabilidad por la función pública, situación que no se adecua en absoluto al caso concreto y que el argumento esta tergiversado en su espíritu a conveniencia del espíritu de la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional, y todo lo denunciado no tiene asidero legal.

Efectuando una compulsas amplia de antecedentes administrativos, concluye manifestando que, de conformidad con los arts. 59-I-1 y 3; 60-I; y, 154-I de la L. N° 2492, el 21 de septiembre de 2005, la ADA Trans Oceánica SRL., validó la DUI C-4236, por tanto; señala que, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009; en consecuencia, manifiesta que, en virtud a que de la revisión de antecedentes y de la compulsas evidenció que la administración aduanera recién el 31 de diciembre de 2014 notificó a Néstor Hugo Durán Rojas en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-044/14, de 22 de septiembre de 2014, y esa Instancia Jerárquica concluyó que las facultades de la administración aduanera para imponer sanciones ya se encontraban prescritas; transcribiendo parte del A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, emitida por el Tribunal Supremo y antecedentes administrativos de esa autoridad jerárquica.

Concluye su argumentación, solicitando se tenga presente que todo lo vertido por la administración demandante no expresa agravios de manera específica y puntual, reduciéndose la demanda a citas textuales de sentencias constitucionales y de normativa en forma repetitiva e imprecisa y fuera de lugar, señala que entre muchas omisiones no explica como la AGIT vulneró sus derechos, con la sola emisión de la resolución, motivo de impugnación.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Analizada la demanda se advierte que la administración aduanera no acusa de manera concreta agravios que le hubiese ocasionado la resolución emitida por la AGIT, evidenciándose que la demanda se reduce a una serie de citas textuales de sentencias constitucionales y de

normativa, en forma repetitiva e imprecisa evidenciando el incumplimiento del sujeto activo a requisitos esenciales de contenido de su demanda, sin revelar cómo a su criterio el ente impugnatorio vulneró sus derechos con la emisión de la resolución de recurso jerárquico.

Las omisiones en las que incurre la demanda son de tal magnitud que provocan que este tribunal se vea forzado a destacar estas imprecisiones en las que incurre la citada demanda contencioso administrativa, misma que se limita a referir una relación deformada de la resolución impugnada; ante lo cual resulta imperativo referir que la repetida jurisprudencia modulada por este tribunal sobre la función del proceso contencioso administrativo dirigido a cumplir el papel de controlador de la legalidad de la actividad administrativa y administrativa impugnatoria, garantizando los derechos e intereses legítimos de los ciudadanos y en este caso de la propia administración, ergo, que el contencioso administrativo importa la solución judicial del conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando ésta vulnera derechos subjetivos o resulta gravosa a intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad administrativa, por haber infringido aquélla, de algún modo, la norma legal que regla su actividad, siendo que a la vez cumple con el rol protector de tales derechos o intereses, para lo cual quien ha sufrido una lesión de un derecho o interés protegible y pretende el auxilio jurisdiccional está en el deber de expresar los agravios que le hubiere provocado el acto recurrido. En ese marco, en la especie se advierte un abandono de la necesaria expresión de agravios sin mostrar de qué forma se hubiese violado o conculcado determinadas normas que importan al contenido de la demanda; no pudiendo este tribunal suplir esta indefinición argumentativa del demandante, hecho que le impide entrar a realizar un análisis más profundo de la problemática reduciéndose como consecuencia el análisis a las generalidades acusadas por la entidad demandante.

En ese marco, y sin embargo de lo expuesto, aplicando un criterio amplio, dando prevalencia al derecho sustancial, asumiendo que se trata de una confusión en el planteamiento de la petición del demandante; a cuyo efecto, se procede a dilucidar esta problemática, remitiéndonos al contenido de la compulsa de los datos y antecedentes del proceso; dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que el objeto principal de la controversia se circunscribe en cuestionar la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 emitido por la AGIT, porque considera que al confirmar la Resolución de Alzada ARIT CBA/RA 325/2015, la AGIT ha obrado en forma incorrecta, determinando que la facultad de la administración aduanera para calificar conducta contraventora e imponer sanciones prescribió.

A tal fin, se advierte de antecedentes que el hecho generador fue consumado el 7 de septiembre de 2005, fecha en la que la Administración Aduanera Zona Franca Industrial Cochabamba, se validó la DUI C-4236, para nacionalizar el vehículo, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 16 de mayo de 2012 emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, procedimiento contravencional que concluye con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

En ese contexto, resulta pertinente referir que la prescripción ha sido conceptualizada en la doctrina por diferentes autores, como una forma de extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo, encontrándose entre ellos Gonzalo Cárdenas Castillo quien señala: "La prescripción es un instituto de primer orden, porque tiende a extinguir acciones unidas al ejercicio de derechos o a consolidarlos, por el transcurso del tiempo. Sus efectos serán extintivos o adquisitivos, provocando que el titular de un derecho que no lo ejerce, pierda su titularidad, o más bien, quien lo ejerce sin ser su verdadero titular, o adquiera o lo perfeccione..." (sic.). En el ámbito de la presente relación jurídica tal efecto es exclusivamente de orden extintivo, constituyéndose en una sanción para el titular de la acción de cobranza del tributo, es decir, del sujeto activo, cuya inactividad respecto a su indeterminación, va terminar por favorecer al sujeto pasivo de la obligación, liberándolo de demostrar su pago. De lo que se colige que la institución jurídica de la prescripción en el ámbito tributario tiene características propias, porque no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que constituye una limitación para la administración tributaria en relación a la exigibilidad del cobro pretendido contra el sujeto pasivo, porque vencido el plazo, el deudor tributario queda liberado, pues aun cuando la administración tributaria hubiera determinado la deuda tributaria, no podrá ya exigir los pagos o aplicar multas, constituyendo en sí, un instrumento de seguridad jurídica y de tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos "ad perpetuum".

Ahora bien; la ANB Cochabamba señala que, en el presente caso la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, ya que de todos los antecedentes expuestos se tiene que el vehículo salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oil y a la fecha continua en funcionamiento, es decir, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del C.T.B., no existiendo vencimiento alguno, entonces no correspondería considerar la prescripción.

Por lo observado por el demandante; corresponde compulsar la normativa inmersa: "art. 59. (Prescripción). Prescribirán a los 4 años las acciones de la administración tributaria para: (...)3. Imponer sanciones administrativas. (...) art. 60. (Cómputo).I. Excepto en el num. 4 del parág. I del art. 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. Art. 61. (Interrupción). La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Art. 62. (Suspensión) El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por 6 meses. II La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. Art. 154. (Prescripción, interrupción y suspensión).I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo."

De compulsas de la normativa inmersa descrita, con los datos del proceso, se advierte de arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, la ausencia de causal alguna en antecedentes del proceso para la interrupción o suspensión del cómputo de la prescripción, no advirtiéndose asimismo atenuantes o eximentes de aplicación del instituto de la prescripción previsto en el art. 59 de mencionada ley, no adecuándose la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia señalada por la administración aduanera, como causal de interrupción y/o suspensión del cómputo de la prescripción, ni en parte alguna del ordenamiento jurídico tributario boliviano, lo cual muestra la ausencia de sustento normativo al argumento del demandante.

La entidad demandante continúa refiriendo que; a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como Política de Resguardo Económico, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional de Bolivia, y toda vez que el art. 324 de la C.P.E.; que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán, hecho que según la administración aduanera no ha sido tomado en cuenta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que no consideró la S.C. Plurinacional N° 0790/12 de 20 de agosto de 2012.

Ante tal argumento, respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que hace referencia la administración aduanera, dicha norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., aplicable al caso; dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios de la entidad encargada del cobro del tributo y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado.

Nuestra legislación contempla el daño económico, conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, considerándolo como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la misma Ley en análisis, establece también la responsabilidad penal, cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que no están siendo dilucidados en el caso de autos.

Por otra parte, y en relación a la aplicación de la S.C. N° 0790/12 de 20 de agosto de 2012, se evidencia que este alegato es un argumento ajeno a la causa, que no fue parte del debate dentro del proceso, viéndose este tribunal impedido de pronunciamiento; debiendo sin embargo observar que, la merituada sentencia versa sobre las responsabilidades previstas para servidores públicos en delitos cometidos contra los intereses del Estado, aspecto que no es materia de autos; empero, ante la posibilidad de daño económico al Estado y la existencia de normativa que respalda la responsabilidad por la función pública, con el fin de no proscribir la responsabilidad funcionaria de los agentes inmersos en la problemática; la ANB tiene expedita las vías legales y los mecanismos institucionales administrativos y penales, para que por cuerda separada exija la sanción correspondiente para quienes podrían resultar responsables del daño al estado referido por la ANB.

En ese contexto, y en revisión la acusación de no prescripción de la facultad de sancionar de la administración aduanera; corresponde señalar que, el punto más importante en materia de prescripción, es determinar el momento a partir del cual debe computarse los plazos legales, es decir, la determinación precisa del inicio de ese momento, que viene exigido por el principio de seguridad jurídica, es así que el art. 60-I de la L. N° 2492 ley determina que: "Excepto en el num. 4 del parág. I del art. 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." Ahora bien, en el contexto analizado, de compulsas de antecedentes se tiene que de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492, se evidencia que el 7 de septiembre de 2005, la ADA Trans Oceánica SRL., validó la DUI C-4236, ante la Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, siendo dicha fecha el inicio del cómputo de la prescripción en el marco del art. 60-I de la L. N° 2492, es decir, el cómputo del término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y por disposición del art. 59 de la misma ley concluía el 31 de diciembre de 2009; constatándose de antecedentes que en todo ese período de cuatro años la inexistencia de acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, siendo por demás evidente la falta de acción y omisión de la administración aduanera para dejar prescribir su derecho, pues se advierte que recién el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-044/2014, de 22 de septiembre de 2014, fecha en la cual el derecho de la administración aduanera para sancionar ya había prescrito por disposición taxativa de los arts. 59 y 60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 de 21 de julio, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una correcta valoración y entendimiento normativo, que resguarda el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada en su momento por el demandante operó.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica y, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las

pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 de 21 de julio, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 337/15 de 27 de abril de 2015, que declaró la prescripción de la facultad para aplicar sanciones por parte de la administración aduanera de la gestión 2005; lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas.

En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la AGIT, se sometieron adecuadamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar sanciones por parte de la administración de la gestión 2005, respecto a la DUI 2005/332/C-4236 de 7 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1263/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



132

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0353/2015, de 27 de abril; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 59 a 66; el memorial de réplica, de fs. 92-93; el escrito de dúplica, de fs. 104 a 107; el decreto de autos para sentencia, a fs. 108; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Constituyen fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la acción en la que incurrieron Vidal Silez Medrano (Importador), Miguel L. Beltrán Ganci, en su condición de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", Lucio Cáceres Huanca, en su calidad de representante legal de la empresa de

transporte carretero "TRUCK'S KACERES" y Franz Flores como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen Diesel Oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) de la L. N° 2492 (CTB).

Que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana mencionada, es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16/05/2005, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la Empresa de Transporte Carretero mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Que la acción y competencia de la Aduana Nacional (AN) en el presente caso no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del C.T.B., que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012, de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Que al determinar la autoridad demandada prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado. Refiere que la CPE debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

I.1.2. Petitorio.

Solicita que previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes, "se revoque" lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 071/2014, de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

I.2. De la contestación a la demanda (AGIT)

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 88), dentro del plazo previsto por ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 59 a 66 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que dicha instancia está afectando los intereses del Estado, sino la Administración ahora demandante.

Refiere que, por los antecedentes se evidencia que, el 12 de septiembre de 2005 la ADA en cuestión validó la DUI C-4776, otorgando el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, notificando recién el 30 de diciembre de 2014 al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-071/2014, de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que se constituye en un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la administración tributaria aduanera y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013, de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-4776 dentro del término de Ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerados sus derechos.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24/02/2014 y N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 92-93, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda, cuyo contenido señala que es innegable la comisión del ilícito de contrabando, debido a que el vehículo objeto del proceso por contrabando contravencional ingresó a territorio nacional a pesar de encontrarse alcanzado por las prohibiciones establecidas mediante D.S. N° 28141, y permanece en esa condición hasta la fecha, es decir que la comisión del delito de contrabando continúa consumándose en forma permanente, de modo que, el inicio del cómputo del plazo para la prescripción ni siquiera empezó a correr, al considerar que se está ante un ilícito de consumación permanente, hasta la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 121/2012.

Señala que se procedió a la fiscalización por la Aduana Nacional, la tramitación y validación de la correspondiente Declaración Única de Importación por parte de la Agencia Despachante de Aduana, en aplicación estricta de los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, ya que la mercancía nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma.

Anota que, no es aplicable al caso la prescripción regulada en el art. 59 de la L. N° 2492, al estar referido dicho artículo al pago de los tributos, situación que no corresponde en el caso, debido a que la Aduana Nacional con sus facultades de control y fiscalización conferidas por ley, lo que ha procedido es a levantar el acta de intervención contravencional, sancionando un hecho ilegal que continuó en vigencia incluso después de su definición en un acto administrativo, por lo que, al estar latente la ilegalidad es permanente y no está medido a partir del momento de la validación de la DUI, porque el ilícito continúa y continuará mientras el vehículo circule en el territorio nacional y sólo podría ser objeto de prescripción, si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal, lo que –señala- no ocurrió.

Aclara que la Aduana Nacional no planteó que la subvención a los combustibles se constituya en una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, sino que, al considerar que el espíritu del D.S. N° 28141 era prohibir el ingreso de vehículos que utilicen diesel oil como combustible, y al estar éste subvencionado por el Estado, el uso indiscriminado que se haga del mismo indudablemente genera daño económico al Estado. De manera que el argumento es de carácter teleológico de la norma.

Por lo anotado, considera que la resolución impugnada interpreta erróneamente el instituto de la prescripción (arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492) al disponer que la acción de la aduana nacional estaría fuera de plazo, sin considerar que el ilícito por el que se está contraviniendo no ingresa dentro de sus alcances, porque nunca ha cesado la consumación del ilícito del contrabando, por lo tanto no se ha iniciado el cómputo del plazo para la prescripción.

Reitera que la prescripción para el ejercicio de la potestad de fiscalizar y controlar por parte de la aduana nacional no ha operado, de modo que solicita revocar la resolución jerárquica impugnada y por ende la resolución de alzada, confirmando luego la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-071/2014, de 22 de septiembre, para ingresar a fase de ejecución administrativa con el comiso del vehículo prohibido de importación y demás acciones previstas en la misma.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 104 a 107, la entidad demandada, haciendo uso del derecho a la dúplica, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, puesto que en el caso la facultad para imponer sanción por la administración aduanera habría prescrito.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana Beltrán G. (fs. 53).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) El 14 de junio de 2012, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-121/2012, por la presunta Comisión de Contravención por Contrabando, al haber realizado la nacionalización de un vehículo a diesel prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005, con el cual procedió a notificar a: Vidal Silez Medrano (Importador), Miguel L. Beltrán Ganci (Representante legal de la Agencia Despachante de Aduana), Lucio Cáceres Huanca (Representante legal de la Empresa de Transporte Carretero), y Franz Flores (Conductor del medio de transporte), para la presentación de los descargos correspondientes establecidos por la norma. (Fs. 35 a 38 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 22 de septiembre de 2014, la entidad aduanera en cuestión emitió Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-071/2014, por la que declara probado el contrabando contravencional atribuido a las cuatro personas señaladas en el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado el vehículo descrito en el mismo documento citado, por encontrarse prohibido por el D.S. N° 28141 de 16/05/2005.

Se dispuso el comiso y la captura del vehículo en cuestión y la anulación de la DUI 2005/332/C-4776 de 12/09/2005. También se estableció responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de contrabando contravencional, a la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., a quien se impone una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 30 días, y; responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional a la Empresa de Transporte Carretero "TRUCK'S KACERES". (Fs. 85 a 96 de anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0353/2015, de 27 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-071/2014, de 22 de septiembre. (Fs. 78 a 87 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0353/2015, de 27 de abril; en consecuencia declaró prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4776, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-071/2014, de 22 de septiembre. (Fs. 126 a 134 de anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G." en calidad de tercero interesado.

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 108 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa -que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la administración aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la Agencia Despachante de Aduanas "M. Beltrán G.", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del C.T.B., sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492.

En tal sentido, no será objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC- AN-GRCGR-ULERC-071/2014, de 22 de septiembre, es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (la Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492 y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310 (resolución sancionatoria, pág. 106, quinto párrafo), procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la L. N° 2492; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentran efectivamente sujetas a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del C.T.B., al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la disposición final décima primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado C.T.B.; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del C.T.B., consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que, la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del derecho.

Establecido así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que, el 12 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “M. Beltrán G.” validó la DUI C-4776 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., es evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 19 de junio de 2012 a la ADA mencionada con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-121/2012, de 14 de junio, como tampoco la notificación el 30 de diciembre de 2014 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-071/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (7 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos materiales del Derecho, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I de la L. N° 2492, como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este Tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del C.T.B., es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la Entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 de la L. N° 2492, sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "M. Beltrán G.", que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del C.T.B., respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1199/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los fundamentos expuestos.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



133

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la contestación de fs. 78 a 85; réplica de fs. 111- 112; dúplica de fs. 123 a 126; decreto de fs. 127; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de gerente regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este tribunal, que a través de la presente acción, solicitan la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-001/2012 se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirió que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308.

Señalando al efecto el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril y resalta que el argumento esencial es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresó que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del C.T.B., y art. 85 de la L.G.A. Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III de los arts. 96 de la L. Nos. 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadió que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo "por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B.". Que no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

En ese sentido, continua señalando, que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento, marco normativo calificado como Contrabando Contravencional, en el que incurrieron Edwin Carvajal Pérez (importador); la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., representada por Wilfredo Antezana Cuellar; la Empresa de Transporte Carretero "SAJAMA"; e Ismael Mamani como conductor del medio de transporte.

Rechazando en consecuencia, que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. No habiéndose realizado una valoración y apreciación de la citada sentencia constitucional plurinacional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/14 de 22 de septiembre de 2014.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 28 de octubre de 2015 a fs. 25, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 78 a 85, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo en el recurso jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia administración tributaria aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la Ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 22 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., validó la DUI C-4314 consecuentemente la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, observando que en todo ese término, la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién en 31 de diciembre de 2014 notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014 de 22 de septiembre por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley constatando que recién el 31 de diciembre de 2014 se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., con la resolución sancionatoria, motivo por el que se confirmó la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros y doctrina tributaria ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio.

III.1. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 111-112, formula réplica reiterando que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 123 a 126, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago.

En cuya consecuencia se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 10 de marzo de 2017.

CONSIDERANDO: II.

II.1 Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014 de 22 de septiembre la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4314, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica SRL., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0350/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio, en la que el director ejecutivo de la AGIT resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0350/2015 de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio emitido por la AGIT, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretróactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o

suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

Así, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con la ley fundamental.

De este razonamiento se extrae que, en un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley.

Por su parte la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "I. La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificadorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, al determinar que el hecho generador se produjo el 7 de septiembre de 2005 y por tanto en materia de prescripción la ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4314, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, el de 22 de septiembre de 2014 la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4314, al no haber la administración aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la Ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la Ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro (4) años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 7 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica SRL., validó la DUI C-4314 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 4 de junio de 2012 a Néstor Hugo Durán Rojas en calidad de representante legal de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-001/2012, como tampoco la notificación el 31 de diciembre de 2014 al representante de la agencia, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-041/2014, de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs.

15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1278/2015 de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



134

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la contestación de fs. 57 a 64; la réplica de fs. 89-90; la dúplica de fs. 101 a 104; la providencia de Autos de fs. 105; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de GERENTE REGIONAL Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonan a este tribunal, solicitando a través de la presente acción la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que la emisión del Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-119/2012, de 14 de junio, se funda en el D.S. N° 28141, ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005 (modificadorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 28 de mayo de 2005, es decir, que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que el vehículo se encontraba alcanzado por las prohibiciones establecidas en la citada normativa, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Indicaron que, en la fecha que se generó el hecho, que es objeto de prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005 por ende esa sería la norma aplicable y no el D.S. N° 28308, de 26 de agosto de 2005, publicada con posterioridad por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refirieron que, la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05, de 5 de diciembre de 2005, con relación al D.S. N° 28141 y D.S. N° 28308, es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28241 de 17 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 23308, de 26 de agosto de 2005.

Señalaron que, existe el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012, de 27 de abril, resaltando de esta resolución, que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Indicaron que, el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Expresaron que, el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello emitió en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, concordantes con el art. 48 y el inc. b) del art. 53 del D.S. N° 27310 (Reglamento del Código Tributario Boliviano) y el art. 296 del Reglamento de la Ley General de Aduanas RLGA. Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III de los arts. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Añadieron que, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, ya que el vehículo ha salido de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oil y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B. Agregaron que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido más de cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Manifestaron que, la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana ADA M. Beltrán G., representada por Miguel L. Beltrán G., por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Señalaron que, en el marco normativo calificado como contrabando contravencional, incurrieron Juan Morales Espinoza (importador), Miguel L. Beltrán G. (Despachante de Aduana), Marilenka Tarqui Fernández (Empresa de Transporte), Ismael Castro Mamani (conductor), está calificado como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses y camionetas), con capacidad igual o menor a 400 c.c. que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado y del num. 4 de los arts. 160 y 181 del Cód. Trib. Boliviano (L. N° 2492).

Rechazaron que hubiera operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanciones. Afirmando que si bien la AGIT ha declarado la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no se tomó en cuenta el espíritu y finalidad de la promulgación del art. 324 de la CPE ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la Ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado.

Denunciaron que, la AGIT soslayó el carácter vinculante de la mencionada Sentencia Constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional puesto que no tomó en cuenta la aplicación del art. 324 de la C.P.E., y que al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones puso en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal del art. 324 de la C.P.E., cuya finalidad está inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo, denunciando no haberse realizado una valoración y apreciación de la citada SCP en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado sobre otras disposiciones legales, otorgando un valor absoluto a disposiciones que se hallarían alejadas de la señalada Constitución.

Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo indebidamente resuelto en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT -RJ 1251/15, de 21 de julio de 2015, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 30 de octubre de 2015, cursante a fs. 26, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente por memorial cursante de fs. 57 a 64, en base a los siguientes argumentos:

Señalaron que, la resolución de recurso jerárquico está debidamente fundamentada y motivada. Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto y en base a antecedentes jurisprudenciales y aplicación normativa, en el recurso jerárquico se habría expuesto que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

Indicaron respecto al presunto daño económico al Estado, que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia administración tributaria aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones, en consecuencia ha sido la administración quien no cumplió su rol fiscalizador en los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción. Señaló que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la

notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 6 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana ADA M. BELTRAN G., validó la DUI C-4178 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el Vehículo clase Vagoneta, tipo Hilux, marca Toyota, combustible Diesel, Chasis LN130-0050343, Modelo 1991, Motor 2L-2566972, con cilindrada 2.446 c.c., clasificado en la sub Partida Arancelaria 87033200 000, que estaba prohibido de importación conforme a las previsiones del D.S. N° 28141. Señaló que, teniendo en cuenta que el 06 de septiembre de 2005, Juan Morales Espinoza comitente de la ADA M. Beltrán G., validó la DUI C-4178, consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la administración aduanera para controlar, comprobar e imponer sanciones administrativas de 4 años establecido en el art. 59 de la L. N° 2492, este se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, sin que en dicho lapso de tiempo, la administración haya efectuado y/o emitido acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. La inacción de la administración se hace evidente ya que recién el 30 de diciembre de 2014, notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas, de ahí que, mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contrario sujeto su actuar a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Refirió que, en cuanto al argumento de que la AGIT hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada sus agravios fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos y en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013, de 02 de julio.

Manifestó que, sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A.S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, y que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la AGIT no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, constatando que recién el 30 de diciembre de 2014, se notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana ADA M. BELTRAN G., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, motivo por el cual se resolvió confirmar la resolución de alzada al no haberse ejercido en el término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492 la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones.

Señaló además que, en la demanda no expresó agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culminó citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como la doctrina tributaria establecida en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ- 1453/2015, además de la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo en la Sentencia N° 396/2013, de 18 de septiembre.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbadamente la demanda y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1243/2015, de 21 de julio.

III.1. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 89 a 90, formula réplica reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda al que añade que esta mercadería nunca dejó de salir del ámbito de fiscalización aduanera, por su permanencia en el tiempo con la ilegalidad implícita que conlleva en sí misma el haber salido de zona franca pese a la prohibición legal existente. Que la AGIT consideró que habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de tributos. Y que lo que ha perseguido el acta de intervención contravencional es sancionar un hecho ilegal.

Que el inicio del cómputo del plazo para operar la prescripción aún no ha iniciado pues en la actualidad el hecho continúa latente, manteniéndose el vehículo en la misma condición ilegal.

Por su parte, en la dúplica de fs. 101 a 104, la AGIT aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-l) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-l) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago. Asimismo el art. 154-l) de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria este o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. Culmina citando la Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N° 299/2016, de 13 de junio.

Habiéndose cumplido con los actos procesales establecidos en la ley, por providencia de 10 de marzo de 2017, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que mediante Resolución Sancionatoria N° AN-GRGCR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRGCR-UFICR N° 119/2012, tramitada con la DUI C-4178, de 06 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana ADA M. Beltrán G, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0304/2015, de 27 de abril, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRGCR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita; a consecuencia de ello, el representante legal de la gerencia regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, de 21 de julio, a través de la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0304/2015, de 27 de abril.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, 21 de julio, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308. Por ello el acta de intervención contravencional no tendría ninguna causal de nulidad; y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativo a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo por utilizar diésel oil y continuar en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción y que en cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT.

En virtud a los antecedentes referidos, corresponde inicialmente referirnos al principio de legalidad, que en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

La Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la ley suprema y fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, concluyéndose entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también, y fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La ley fundamental.

En un Estado Constitucional de Derecho, indefectiblemente, gobernantes y gobernados, debido al proceso actual y constante de constitucionalización de los estados, se encuentran sometidos al imperio de la ley, subordinación que obedece a la necesidad de garantizar que tanto las actuaciones como las decisiones que provengan de autoridades o de personas particulares, se hallen enmarcadas en disposiciones legales; es decir, que no obedezcan al arbitrio o capricho discrecional de alguna de ellas, sino que, atendiendo los límites que la ley y la propia Constitución Política del Estado establecen, observando el principio de supremacía constitucional previsto por el art. 410-II de la C.P.E., como directriz de la jerarquía normativa que se constituyen en el cimiento de la seguridad jurídica, garanticen la aplicación correcta y razonable de la ley. Sobre el particular, la S.C. Plurinacional N° 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4-i) de la Ley de Procedimiento Administrativo, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la administración pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que, la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) en su art. 2 establece que: "I. La administración pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente ley".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resulta plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

En merito a ello y los antecedentes procesales, corresponde precisar que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. N° 28141, ello en mérito a que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encontraba prescrita, debido a que el hecho generador se produjo el 6 de septiembre de 2005 al momento de la aceptación de la DUI C-4178, y por tanto en materia de prescripción la Ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-II, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, por lo que al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4178, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la facultad de la administración aduanera para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción taxativamente regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4178, al no haber la administración aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Al respecto, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley. Sobre tal argumento, corresponde señalar al principio de la seguridad jurídica; acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del "tempus commissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro (4) años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que el 6 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas M. Beltrán G., validó la DUI C-4178 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 15 de junio de 2012 a Miguel L. Beltrán G. en calidad de representante de la mencionada agencia, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-119/2012, de 14 de junio. Por otro lado, tampoco la notificación practicada el 30 de diciembre de 2014 al mismo representante con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-069/2014, de 22 de septiembre, al haberse efectuado dichas actuaciones cuando las facultades para imponer sanciones por parte de la administración aduanera se encontraban prescritas por el transcurso del plazo establecido en el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 de la L. N° 2492, como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otro lado, el art. 324 de la C.P.E., establece: "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con

actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contenciosa administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que “El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente” ya que tal circunstancia no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la L. N° 2492.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1251/2015, de 21 de julio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procedase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



135

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15-22 que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1208/2015 de 21 de julio, copia cursante de fs. 6 a 13; emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación a la demanda de fs. 80-88; el decreto de autos para sentencia de fs. 121; los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 8 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Juana Jiménez de Rodríguez con el Acta de Intervención Contravencional 105/2012, de 6 de junio la: "cual indica que la DUI C-5019, de 15 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA ROJIM & Asociados Ltda., tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Demetrio Lima Colque como importador, ampara la importación del vehículo Vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." . Seguidamente la referida acta precisa que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la Comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a Diésel con posterioridad a la vigencia del referido decreto supremo en mérito a que el manifiesto de carga fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, el 31 de mayo de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA ROJIM & Asociados Ltda., representada por Juana Jiménez de Rodríguez, responsabilidad solidaria en la Comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Augusto Astudillo Reyes", representada por Marilenka Tarqui Fernández, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 12 de junio de 2012 ADA ROJIM & Asociados Ltda., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del acta de intervención contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 133/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Demetrio Lima Colque (importador), Juana Jiménez de Rodríguez (Despachante de Aduana) Marilenka Tarqui Fernández (representante de la Empresa de Transporte) y Rafael Álvarez (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 105/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-5019 de 15 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la Comisión de Contrabando Contravencional de la ADA ROJIM & Asociados Ltda., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; d) ADA ROJIM & Asociados Ltda., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0380/2015 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria 133/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; e) La administración aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1208/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alzada:"...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6924, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 133/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diesel o il no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el año 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141,...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "al declarar erróneamente prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, ...(...)... no considero de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado que la comisión del ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir que estamos frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando en las calles de nuestro país de forma clandestina, causando un daño grave a la economía del Estado...".

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "...el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del C.T.B., excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continuada, no se limita sólo al hecho de internar mercadería no sujeta al régimen aduanero se considera como contrabando y permanece en el tiempo en ese mismo estado y para que cese esta situación deben regirse a lo dispuesto en los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, es más ni siquiera ha iniciado el cómputo para la misma".

Manifiesta que el transcurso del tiempo no legaliza, ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, consiguientemente no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño económico al Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica N° 1208/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 133/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 25, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 80 a 88.

La Agencia Despachante de Aduanas ROJIM & Asociados Ltda., en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificado, habiéndose apersonado, mediante escrito de fs. 71 a 75 del expediente.

De fs. 113-114 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 117 a 120 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 21 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 121.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en las demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1208/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la administración aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso de autos:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificadorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del artículo 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 cc., de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 Ley General de Aduanas.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 3.- (Comisión técnica). Se crea una comisión técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular GNV como combustible.

Art. 5.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo expresamente transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la administración aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional N° 105/2012 de 6 de junio, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo que concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 133/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la administración aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 27 de mayo de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-5019, para nacionalizar el vehículo clase automóvil, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 6 de junio de 2012 emita el acta de intervención contravencional señalada

precedentemente, notificada el 8 de junio del mismo año, proceso contravencional que concluye el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Cód. Trib. Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.”

En el caso de autos, la validación de la DUI C-5019 por la administración aduanera, fue el 27 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 133/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la administración aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1208/2015 de 21 de julio fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15-22, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1208/2015 de 21 de julio, cursante a fs. 6-13 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



136

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1286/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestación de fs. 64 a 71, el decreto de autos para sentencia de fs. 112, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hicieron referencia a los siguientes antecedentes: a) El 12 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Hernando Humerez Estrada, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-95/2012 de 12 de junio "el cual indica que la DUI C-6458, de 05 de octubre de 2005 elaborada por la ADA H. Humerez E., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Cotrina Andia Antonieta como importador, ampara la importación del vehículo clase automóvil, tipo Corolla, marca Toyota, combustible diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." Estableciendo que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la Comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del referido decreto supremo en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Pisiga, el 31 de mayo de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA H. Humerez E., representada por Hernando Humerez Estrada, además estableció la existencia de responsabilidad solidaria en la Comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Trueno S.R.L." representada por Del Castillo Sánchez Jaqueline, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 15 de junio de 2012, ADA H. Humerez E., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del Acta de Intervención Contravencional; c) El 22 de septiembre de 2012, la administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Cotrina Andia Antonieta (importador), Hernando Humerez Estrada (Despachante de Aduana) Del Castillo Sánchez Jaqueline (representante de la Empresa de Transporte) y Severo Sánchez (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-095/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-6458 de 05 de octubre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA H. Humerez E., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte TRUENO S.R.L.; c) ADA H. Humerez E., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada ARIT-CBA-RA 0319/2014 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La administración aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1286/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alzada: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-6458, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diésel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del país. Que las refinерías

del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país”.

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, “han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano”.

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT “...en la parte en que se menciona el hecho de que la acción y competencia de la AN habrían prescrito, para el presente caso, el vehículo en cuestión habría salido de zona franca, pese a ser prohibido, a la fecha en funcionamiento, al ser el mismo a diésel, sigue siendo subvencionado por el Estado y de acuerdo al art. 60 del C.T.B. (...) El término de la prescripción se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento de periodo de paga respectivo. En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, menos aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al vehículo, causando un daño grave a la economía del Estado...”.

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: “En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun a la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionado el combustible, pese haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido en el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán”.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1286/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014 de 22 de septiembre.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 64 a 71.

De fs. 96-97, cursa la réplica correspondiente al actor y de fs. 108 a 111 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 112.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica N° 1286/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la administración aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso concreto:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible”.

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 cc., de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 Ley General de Aduanas.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 3.- (Comisión técnica). Se crea una comisión técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular GNV como combustible.

Art. 5.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el artículo 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el

segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la administración aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-095/2012, de 12 de junio, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la Ley 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la administración aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 1 de junio de 2005, fecha en la cual la DUI C-6458, correspondiente al vehículo clase automóvil, tipo Corolla, marca Toyota, combustible Diésel, cilindrada inferior o igual a 4.000 cc., válido para su ingreso, en la Administración de Aduana de Frontera Pisiga, motorizado que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 12 de junio de 2012 se emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha a los sujetos pasivos, proceso contravencional que concluye el 22 de septiembre de 2014, con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULRTC-102/2014, con la cual se notificó a los sujetos pasivos el 30 de diciembre de la misma gestión.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.”

En el caso de autos, la validación de la DUI C-6458 por la administración aduanera, fue el 31 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los 4 años, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-102/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

5. Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la administración aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasionen daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1286/2015 de 21 de julio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1286/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 12 a 14, del expediente.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



137

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23 que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1291/2015 de 21 de julio, copia cursante de fs. 6 a 14; emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación a la demanda de fs. 59-66; el decreto de autos para sentencia de fs. 108; los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 30 de mayo de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Jhony Pérez Rosales con el Acta de Intervención Contravencional N° 027/2012, de 30 de mayo la: " cual indica que la DUI C-5233, de 19 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA COPERSA & Asociados SRL, tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Demetrio Lima Colque como importador, ampara la importación del vehículo Vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." . Seguidamente la referida Acta precisa que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del referido decreto supremo en mérito a que el manifiesto de carga fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, el 31 de mayo de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA COPERSA & Asociados SRL, representada por Jhony Pérez Rosales, responsabilidad solidaria en la Comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Fernando Galleguillos C", representada por Marilenka Tarqui Fernández, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 4 de junio de 2012, ADA COPERSA & Asociados SRL, presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del acta de intervención contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 122/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Demetrio Lima Colque (importador), ADA COPERSA & Asociados SRL, (Despachante de Aduana), Marilenka Tarqui Fernández (representante de la empresa de transporte), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 027/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-5233 de 19 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA COPERSA & Asociados SRL, imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la

responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; d) ADA COPERSA & Asociados SRL, contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada N° 0331/2015 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria 122/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; e) La administración aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1291/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alzada: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5233, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 122/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: " Que la producción nacional de diesel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "al declarar erróneamente prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, ...(...)... no considero de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado que la comisión del ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir que estamos frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando en las calles de nuestro país de forma clandestina, causando un daño grave a la economía del Estado...".

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "...el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del C.T.B., excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continuada, no se limita sólo al hecho de internar mercadería no sujeta al régimen aduanero se considera como contrabando y permanece en el tiempo en ese mismo estado y para que cese esta situación deben regirse a lo dispuesto en los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, es más ni siquiera ha iniciado el cómputo para la misma".

Manifiesta que el transcurso del tiempo no legaliza, ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, consiguientemente no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño económico al Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica N° 1291/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 122/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 59 a 66.

La Agencia Despachante de Aduana "ADA COPERSA & Asociados SRL", en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificado, con los principales actuados que hacen al proceso, aspecto que se acredita mediante la diligencia cursante a fs. 53, entidad que no se apersonó, situación que no impide la prosecución de la causa, en virtud a que era una situación facultativa y no imperativa su apersonamiento.

De fs. 92-93 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 97 a 103 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 108.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1291/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la

interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la administración aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso de autos:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 cc., de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 Ley General de Aduanas.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 3.- (Comisión técnica). Se crea una comisión técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular GNV como combustible.

Art. 5°.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo expresamente transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la administración aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional 027/2012 de 12 de junio, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo que concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria 122/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la administración aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 27 de mayo de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-5233, para nacionalizar el vehículo clase automóvil, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 30 de mayo de 2012 emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha, proceso contravencional que concluye el 31 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.”

En el caso de autos, la validación de la DUI C-5233 por la administración aduanera, fue el 27 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 31 de diciembre de 2014 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los 4 años, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 122/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 31 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la administración aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la Ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1291/2015 de 21 de julio fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12.I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1291/2015 de 21 de julio, cursante a fs. 6-14 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



138

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciado dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); el decreto de admisión (fs. 27); el memorial de respuesta negativa a la demanda de fs. 63 a 71; la réplica (fs. 98-99); la dúplica (fs. 110 a 113); el decreto de autos para sentencia (fs. 114); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en forma personal a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-016/2012 de 16 de mayo, por el cual se le indico que: de la revisión de la documentación de la DUI C-4391 de 7 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana (ADA) H & B Asociados SRL, tramitada en la administración de aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Juan Miranda Velázquez como importador, que ampara la importación del vehículo clase vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diesel, Chasis PR50-016732, modelo 1996, motor TD27-078536A, equipado con motor embolo (pistón) de encendido por compresión (diesel), de 4000c.c., se determinó que está prohibida su importación de conformidad al D.S. N° 28141, por lo que, se presumió la comisión de contrabando contravencional, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible a ADA H & B Asociados SRL.

Gloria Carlota Sánchez de Barrientos representante de ADA H & B Asociados SRL, el 31 de mayo de 2012 presento memorial de descargos, además de plantear la prescripción; la administración de aduana emitió el informe AN-ULECR-0329/2012 de 22 de agosto, por el cual recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-108/2014 de 22 de septiembre, con la cual se notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos el 2 de enero de 2015, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Juan Miranda Velázquez (importador) Gloria Carlota Sánchez de Barrientos (Agencia Despachante de aduana), Limbert Tejana Nina (representante de la empresa de transporte) y José Guillen (conductor) al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-016/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, estando prohibida su importación, disponiendo se anule el C-4391 de 7 de septiembre de 2005, estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible a la ADA H & B Asociados SRL, y responsabilidad solidaria a la empresa de transporte "Estrella del Oriente SRL".

Gloria Carlota Sánchez de Barrientos representante de ADA H & B Asociados SRL, interpuso recurso de alzada contra esta determinación, la cual fue resuelta mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0425/2015 de 11 de mayo, en la cual se revocó totalmente Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-108/2014; con conocimiento de esta decisión la administración aduanera interpuso recurso jerárquico, resolviendo el mismo la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto, confirmando la resolución de alzada recurrida, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4391 de 7 de septiembre de 2005, por no haberla ejercido dentro el termino previsto en el art. 154 del Cód. Trib. Boliviano; en razón a esta determinación y ante su desconformidad la administración aduanera interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

De la revisión de la menciona demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alegan que, la acción en la que incurrieron Juan Miranda Velázquez (importador) Gloria Carlota Sánchez de Barrientos (Agencia Despachante de aduana), Limbert Tejana Nina (representante de la empresa de transporte) y José Guillen (conductor) está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores

y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 cc., que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del C.T.B.

Señala que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana mencionada es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Indica que, la acción y competencia de la Aduana Nacional para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del C.T.B., que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Afirma que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Sostiene que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la Norma Suprema, entendiéndose que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado; refiere que la Constitución debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

II.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-108/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante decreto de 11 de noviembre de 2015, cursante a fs. 27, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C. y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la ADA “H & B Asociados” representada por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en su calidad de tercero interesado; encomendando la ejecución de las provisiones citatorias al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Corrida en traslado la demanda, la AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 63 a 71, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, con los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 7 de septiembre de 2005 la ADA validó la DUI C-4391, otorgando así el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 del C.T.B., notificando recién en fecha 2 de enero de 2015

al representante de la mencionada ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-108/2014 de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la Supremacía Constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la constitución como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previstos en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-4391 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus Derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como Jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014 y 510/2013 de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

II.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto.

II.3. Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de Jorge Fidel Romano Peredo, por memorial de fs. 98-99, presento replica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 110 a 113, presentó duplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa incoada por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.4. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 10 de marzo de 2017, cursante a fs. 114.

CONSIDERANDO: III.-

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Luego de los trámites correspondientes, se pasa a resolver el fondo de la causa respecto de los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la administración aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la ADA "H & B Asociados SRL", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente Nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del C.T.B., sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B.

En tal sentido, no serán objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-108/2014 de 22 de septiembre; es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (La Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad Aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 del C.T.B., y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 del C.T.B.; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del C.T.B., al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A. N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado C.T.B.; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del C.T.B., consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del Derecho.

Establecida así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro (4) años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que el 8 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “H & B Asociados SRL” validó la DUI C-4391 ante la administración de aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia Aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I del C.T.B., el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 29 de mayo de 2012 a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos en su condición de representante legal de la mencionada agencia despachante con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-016/2012 de 16 de mayo, como tampoco la notificación el 2 de enero de 2015 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-108/2014 de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (7 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto

de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la Inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I del C.T.B., como equivocadamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del C.T.B., es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 del C.T.B., sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "H & B Asociados SRL" que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss. del C.T.B., respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica; en ese orden de ideas, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías del demandante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I. de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1419/2015 de 3 de agosto.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liqueitaya Medrano.- Secretario de Sala.



139

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciado dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1473/2015 de 10 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); el decreto de admisión (fs. 26); el memorial de respuesta negativa a la demanda de fs. 61 a 69; la réplica (fs. 104-105); la dúplica (fs. 116 a 119); el decreto de autos para sentencia (fs. 147); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en forma personal a Arturo Villafañe Guevara con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-071/2012 de 6 de junio, por el cual se le indicó que: de la revisión de la documentación de la DUI C-4525 de 8 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana (ADA) "W.L. Obando Ltda.", tramitada en la administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Geny Piérola Arenas como importador, que ampara la importación del vehículo clase vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diesel, Chasis WBYD21-085132, modelo 1992, motor TD27-114160T, equipado con motor embolo (pistón) de encendido por compresión (Diesel), de 4000c.c., se determinó que está prohibida su importación de conformidad al D.S. N° 28141, por lo que, se presumió la comisión de contrabando contravencional, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible a ADA "W.L. Obando Ltda."

Arturo Villafañe Guevara representante de ADA "W.L. Obando Ltda.", el 12 de junio de 2012 presentó memorial de descargos, además de plantear la prescripción; la administración de Aduana emitió el informe AN-ULECR-0250/2012 de 22 de agosto, por el cual recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-081/2014 de 22 de septiembre, con la cual se notificó personalmente a Arturo Villafañe Guevara el 7 de enero de 2015, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Geny Piérola Arenas (importador) Arturo Villafañe Guevara (Agencia Despachante de aduana), Luis Baltazar Alcón (representante de la empresa de transporte) y Marco Cabezas (conductor) al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-071/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, estando prohibida su importación, disponiendo se anule el DUI C-4525 de 8 de septiembre de 2005, estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible a la ADA "W.L. Obando Ltda.", y responsabilidad solidaria a la empresa de transporte "Leocadia Soza Manzanarez".

Arturo Villafañe Guevara representante de ADA "W.L. Obando Ltda.", interpuso recurso de alzada contra esta determinación, la cual fue resuelta mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0448/2015 de 18 de mayo, en la cual se revocó totalmente Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-081/2014; con conocimiento de esta decisión la administración aduanera interpuso recurso jerárquico, resolviendo el mismo la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1473/2015 de 10 de agosto, confirmando la resolución de alzada recurrida, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4525 de 8 de septiembre de 2005, por no haberla ejercido dentro el término previsto en el art. 154 del Cód. Trib. Boliviano; en razón a esta determinación y ante su desconformidad la administración aduanera interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

De la revisión de la mencionada demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alegan que la acción en la que incurrieron Geny Piérola Arenas (importador) Arturo Villafañe Guevara (Agencia Despachante de aduana), Luis Baltazar Alcón (representante de la empresa de transporte) y Marco Cabezas (conductor) está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del C.T.B.

Señala que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana mencionada es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del R.L.G.A.; que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Indica que la acción y competencia de la Aduana Nacional para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del C.T.B., que regula la prescripción.

Añade que no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Afirma que la AGIT, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Sostiene que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la Norma Suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado; refiere que, la Constitución debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

II.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 147/2015, de 10 de agosto, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-081/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante decreto de 11 de noviembre de 2015, cursante a fs. 26, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C., y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la “W.L. Obando Ltda.” representada por Arturo Villafañe Guevara, en su calidad de tercero interesado; encomendando la ejecución de las provisión citatoria al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Corrida en traslado la demanda, la AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 61 a 69, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, con los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la Autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 8 de septiembre de 2005 la ADA validó la DUI C-4525, otorgando así el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 del C.T.B., notificando recién el 31 de diciembre de 2014 al

representante de la mencionada ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-081/2014 de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la Supremacía Constitucional, cuando es precisamente la Autoridad demandada, que observando el cumplimiento de Principios Constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la Constitución como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previstos en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-4525 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus Derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como Jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014 y 510/2013 de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

II.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1473/2015 de 10 de agosto.

II.3. Réplica y duplica.

La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de Jorge Fidel Romano Peredo, por memorial de fs. 104-105, presento replica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 116 a 119, presentó duplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa incoada por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.4. Decreto de autos para sentencia

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 10 de marzo de 2017, cursante a fs. 120.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Luego de los trámites correspondientes, se pasa a resolver el fondo de la causa respecto de los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la administración aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la ADA "W.L. Obando Ltda.", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oil como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del C.T.B., sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B.

En tal sentido, no serán objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-081/2014 de 22 de septiembre; es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (la Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 del C.T.B., y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 del C.T.B.; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del C.T.B., al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A., N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado C.T.B.; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del C.T.B., consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del Derecho.

Establecida así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la AGIT ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que el 8 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “W.L. Obando Ltda.” validó la DUI C-4525 ante la administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I del C.T.B., el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad Administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 6 de junio de 2012 a Arturo Villafañe Guevara en su condición de representante legal de la mencionada agencia despachante con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-071/2012 de 6 de junio, como tampoco la notificación el 7 de enero de 2015 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-081/2014 de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (7 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la

entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad Civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la Inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I del C.T.B., como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del C.T.B., es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 del C.T.B., sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "W.L. Obando Ltda." que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede Administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del C.T.B., respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica; en ese orden de ideas, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1473/2015 de 10 de agosto, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías del demandante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1473/2015 de 10 de agosto.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



140

**Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciado dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015 de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); el decreto de admisión (fs. 36); el memorial de respuesta negativa a la demanda de fs. 81 a 89; la réplica (fs. 130-131); la dúplica (fs. 143 a 146); el decreto de autos para Sentencia (fs. 147); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en forma personal a Ernesto Decker Lara con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-061/2012 de 5 de junio, por el cual se le indico que: de la revisión de la documentación de la DUI C-3977 de 5 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana (ADA) TRANSAMÉRICA, tramitada en la administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Rene Cayo Taquichiri como importador, que ampara la importación del vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diesel, Chasis V44-3011029, modelo 1992, motor 45D56-EJ3602, equipado con motor embolo (pistón) de encendido por compresión (diesel), de 4000c.c., se determinó que está prohibida su importación de conformidad al D.S. N° 28141, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible a ADA TRANSAMERICA.

Ernesto Decker Lara representante de ADA TRANSAMERICA, el 8 de junio de 2012 presento memorial de descargos, además de plantear la prescripción; la administración de aduana emitió el informe AN-ULECR-058/2012 de 22 de agosto, por el cual recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-031/2014 de 22 de septiembre, con la cual se notificó personalmente a Ernesto Decker Lara el 31 de diciembre de 2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Rene Cayo Taquichiri (importador) Ernesto Decker Lara (Agencia Despachante de aduana), Celia Fernández Manuel (representante de la empresa de transporte) y Freddy Viza (conductor) al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-061/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, estando prohibida su importación, disponiendo se anule el DUI C-3977 de 5 de septiembre de 2005, estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible a la ADA TRANSAMERICA, y responsabilidad solidaria a la empresa de transporte "Transp. Vismar".

Ernesto Decker Lara representante de ADA TRANSAMERICA, interpuso recurso de alzada contra esta determinación, la cual fue resuelta mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0406/2015 de 4 de mayo, en la cual se revocó totalmente Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-031/2014; con conocimiento de esta decisión la Administración Aduanera interpuso recurso jerárquico, resolviendo el mismo la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015 de 28 de julio, confirmando la resolución de alzada recurrida, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-3977 de 5 de septiembre de 2005, por no haberla ejercido dentro el termino previsto en el art. 154 del Cód. Trib. Boliviano; en razón a esta determinación y ante su desconformidad la administración aduanera interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

De la revisión de la menciona demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alegan que la acción en la que incurrieron Rene Cayo Taquichiri (importador) Ernesto Decker Lara (Agencia Despachante de aduana), Celia Fernández Manuel (representante de la empresa de transporte) y Freddy Viza (conductor) está calificada como contrabando

contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen diesel oil como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del C.T.B.

Señala que la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana mencionada es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del R.L.G.A., que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Indica que la acción y competencia de la Aduana Nacional para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oil como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del C.T.B., que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

Afirma que, la AGIT, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato del art. 203 de la C.P.E., y art. 15 del Código Procesal Constitucional.

Sostiene que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la Norma Suprema, entendiéndose que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado; refiere que, la Constitución debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

II.1.1. Petitorio.

Concluye solicitando que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015, de 28 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-031/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.1.2. Admisibilidad.

Mediante Decreto de 4 de diciembre de 2015, cursante a fs. 36, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C., y 2-2) de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la ADA TRANSAMERICA representada por Ernesto Decker Lara, en su calidad de tercero interesado; encomendando la ejecución de las provisión citatoria al presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Corrida en traslado la demanda, la AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 81 a 89, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, con los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la AGIT la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efective su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 5 de septiembre de 2005 la ADA validó la DUI C-4438, otorgando así el levante correspondiente, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 del C.T.B., notificando recién el 31 de diciembre de 2014 al representante de la mencionada ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-031/2014 de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la Constitución como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013 de 02 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previstos en el art. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecuaba al caso.

Señala que en el caso la administración aduanera no ejerció su facultad para imponer sanciones respecto a la DUI C-3977 dentro del término de ley, por lo que se declaró prescrita dicha facultad, no existiendo fundamento en lo denunciado por la administración demandante.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus Derechos. Considera que se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014, de 15 de septiembre.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como Jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y los AA.SS. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014 y 510/2013 de 27 de noviembre, dictado por la Sala plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

II.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015 de 28 de julio.

II.3. Réplica y duplica.

La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de Jorge Fidel Romano Peredo, por memorial de fs. 130-131, presento replica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 143 a 146, presentó duplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa incoada por La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

II.4. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 10 de marzo de 2017, cursante a fs. 147.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Luego de los trámites correspondientes, se pasa a resolver el fondo de la causa respecto de los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Es evidente que la cuestión a resolver está referida a la prescripción de la facultad sancionatoria de la administración aduanera en el caso, dado que, a solicitud de la ADA "TRANSAMERICA", la Autoridad de Impugnación Tributaria resolvió declarar la prescripción de la misma; decisión que la entidad demandante considera que no corresponde, tanto porque las deudas derivadas de daño económico al Estado son imprescriptibles conforme señala el art. 324 de la C.P.E., sosteniendo que en el caso, el vehículo indebidamente Nacionalizado, se encontraría gozando de la subvención de la cual goza el diesel oíl como combustible por el Estado Boliviano, lo que derivaría en daño económico al Estado, como porque, el vehículo cuya nacionalización se cuestiona por la Aduana Nacional, se encontraría en plena circulación hasta la fecha, lo que haría que se trate de un hecho vigente y que la prescripción regulada por el art. 60 del C.T.B., sólo podría aplicarse si a partir de la formal notificación con el acta de intervención contravencional, la administración aduanera hubiere ingresado en negligencia o inactividad procesal. Así, se acusa errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B.

En tal sentido, no serán objeto de examen por éste tribunal, las razones de fondo que llevaron a la entidad demandante a emitir la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-031/2014 de 22 de septiembre; es decir, no se ingresará a examinar si en el caso se incurrió o no en contrabando contravencional al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado, como afirma la parte demandante.

Corresponde resaltar lo anotado en la última parte del párrafo precedente, cuando refiere “al nacionalizar el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional precedentemente anotado”; es decir que, se está ante un acto administrativo concreto en el que participaron por una parte, los sujetos pasivos que la entidad aduanera considera que incurrieron en contrabando contravencional, y por otra parte, el sujeto activo tributario (la Aduana Nacional), ya que la mercadería ingresó a territorio aduanero nacional a través de los canales y procedimientos que se tienen previstos por la normativa aduanera al respecto; de modo que la entidad aduanera, ejerciendo las facultades previstas en los arts. 21, 66 y 100 del C.T.B., y art. 48 y 53-b) del D.S. N° 27310, procedió a controlar y fiscalizar en forma posterior el proceso de nacionalización del vehículo en cuestión, de cuya actividad se tiene precisamente la resolución sancionatoria emitida en el caso. No se está ante un hecho en el que la mercadería calificada de contrabando contravencional hubiere ingresado a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, o eludiendo el control aduanero.

Según lo regulado por los arts. 48 y 49 del Reglamento al Código Tributario Boliviano, aprobado mediante D.S. N° 27310 de 09 de enero de 2004, la Aduana Nacional tiene plenamente reconocidas las facultades de control y fiscalización sobre toda operación aduanera, sea en forma anterior, durante el despacho, o en forma posterior (control diferido), así como también las facultades de sancionar, las que son ejercidas en aplicación a lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 del C.T.B.; sin embargo, el ejercicio de dichas facultades, se encuentra efectivamente sujeto a un término de prescripción, en el marco de lo establecido por el art. 59 al 62 del C.T.B., al encontrarse prevista dicha figura jurídica como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, dado que los arts. 15 al 24 de la L.G.A., N° 1990 de 28 de julio de 1999, fueron derogados por la Disposición Final Décima Primera de la L. N° 2492 y cuyo contenido ahora se encuentra regulado precisamente en los arts. 51 al 63 del citado C.T.B.; por lo que es claro que la facultad sancionatoria ejercitada por la Aduana Nacional de Bolivia, en el caso mediante la Resolución sancionatoria anotada ut supra, se encuentra sujeta al término de la prescripción regulada en el art. 59 del C.T.B., consiguientemente también es aplicable la forma de cómputo, interrupción y suspensión de dicha figura jurídica, conforme a lo previsto en los arts. 60 al 62 del mismo cuerpo normativo citado.

Cabe señalar que la prescripción consiste en la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que para el caso que ocupa a este tribunal, no es sino la consolidación de un abandono o inactividad del ente fiscal para realizar el control y fiscalización de la actividad aduanera concreta. 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 propietario. Este fundamento es admitido en casi la totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión, así se razonó en la S.C. N° 1362/2004-R de 17 de agosto. La legislación y la jurisprudencia constitucional anotada precedentemente, tienen un común denominador respecto a los requisitos o elementos del instituto jurídico objeto de estudio; así, la evolución de la prescripción está claramente vinculada a dos aspectos; el primero, referido al transcurso de un periodo temporal previsto legalmente; y el segundo, relativo a la inactividad, dejadez o falta de ejercicio del titular del Derecho.

Establecida así la aplicabilidad de la prescripción liberatoria o extintiva regulada en materia tributaria respecto de la facultad sancionatoria con la que cuenta la entidad fiscal demandante en el caso de examen, corresponde establecer si en el caso evidentemente operó la prescripción de la facultad mencionada, como entendió la AGIT ahora demandada, en el mismo sentido que su precedente, a cuyo efecto corresponde señalar.

Que la norma aplicable al caso, por la regla del “tempus commissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59-I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes del caso se puede evidenciar que el 8 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduanas “TRANSAMERICA” validó la DUI C-3977 ante la administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60, parág. I del C.T.B., el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana mencionada, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpían o suspendían el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la AGIT ahora demandada, no surtiendo efecto jurídico interruptivo o suspensivo alguno la notificación efectuada el 5 de junio de 2012 a Ernesto Decker Lara en su condición de representante legal de la mencionada agencia despachante con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-061/2012, de 5 de junio, como tampoco la notificación el 31 de diciembre de 2014 a la misma persona jurídica, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-031/2014 de 22 de septiembre, al encontrarse situadas dichas actuaciones fuera del término de prescripción regulado por el art. 59-I del C.T.B.; de manera que no se advierte una errónea interpretación del instituto de la prescripción contemplado en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del C.T.B., como erróneamente acusa la entidad demandante.

Por otra parte corresponde señalar que, si bien es evidente que por la disposición contemplada en el art. 324 de la C.P.E., las deudas por daños económicos causados al Estado son imprescriptibles a partir de la vigencia de la norma fundamental (7 de febrero de 2009), tal precepto no es aplicable a la causa, dado que la demanda en cuestión versa sobre la correcta aplicación por la autoridad demandada respecto de la norma tributaria al caso concreto, que por lo ya anotado precedentemente, está referido a la prescripción de la facultad sancionatoria de la entidad aduanera por la presunta indebida nacionalización de un vehículo automotor; no se está ante un proceso por el que se persiga el cobro o recuperación de recursos económicos por daños causados al Estado; pues si la entidad demandante considera que la acción desplegada por los sujetos pasivos y otros en el caso concreto, causan daño económico al Estado valuable en dinero, debe acudir a la vía idónea y llamada por ley para su recuperación, no siendo la vía contenciosa administrativa la idónea para lo pretendido.

En esa línea se tiene razonado en la S.C. Plurinacional N° 0790/2013, de 20 de agosto, citada por la parte demandante, dado que el Tribunal Constitucional Plurinacional, al contrastar la disposición legal que sobre la prescripción de la responsabilidad civil regulaba el art. 40 de la L. N° 1178, frente al art. 324 de la C.P.E., estableció claramente que la primera no encuadraba en la norma constitucional principio, por lo que resolvió declarar la Inconstitucionalidad del art. 40 de la Ley de Administración y Control Gubernamental, ratificando de esa manera que las deudas por daño económico causado al Estado, no prescriben bajo el nuevo régimen constitucional; pero de ninguna manera dio a entender que la imprescriptibilidad comprendida en el art. 324 de la norma fundamental, sería aplicable a otros ámbitos, como la facultad sancionadora de la cual es titular la administración tributaria prevista en el art. 59-I del C.T.B., como equívocamente se pretende hacer ver por la entidad demandante.

Así también se tiene razonado por este tribunal en el A.S. N° 432, de 25 de julio de 2013, cuando señaló como conclusión que, el art. 324 de la C.P.E., está relacionado con la responsabilidad por la función pública, es decir, a los actos cometidos por servidores públicos o personas particulares que suscriban contratos o convenios con el Estado, y que causen daño a su patrimonio, en el marco de lo previsto por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990; de manera que, vinculada dicha norma con la comprendida en el art. 152 del C.T.B., es claro que si la entidad demandante considera que existen indicios de responsabilidad por la función pública, no solo de carácter civil, sino también cualquier otro tipo de responsabilidad prevista por la Ley de Administración y Control Gubernamental, tiene el deber de activar los mecanismos que la Ley señala, en resguardo precisamente del patrimonio del Estado, debiendo recordarse que, se incurre en responsabilidad por la función pública, por acción u omisión.

No resulta razonable sostener que el inicio del cómputo de la prescripción de la facultad sancionatoria ejercida por la entidad ahora demandante a través de la resolución sancionatoria tantas veces mencionada, sólo se computaría a partir del levantamiento del acta de intervención contravencional; primero, porque no se está ante una actuación de intervención aduanera propiamente dicha, en el marco de lo previsto por el art. 187 del C.T.B., sino ante una fiscalización posterior de una actuación aduanera concreta, como es la nacionalización del vehículo automotor en cuestión; y segundo, porque la prescripción invocada por la Agencia Despachante de Aduanas "TRANSAMERICA" que fue acogida favorablemente por las autoridades de impugnación tributaria en sede administrativa, es a la facultad que tenía la Aduana Nacional para fiscalizar y sancionar la conducta contraventora en la que se presume habría incurrido dicha empresa al nacionalizar el vehículo en cuestión, por lo que resulta erróneo referir que se estaría ante un hecho vigente.

Razonar en el sentido que lo hace la entidad demandante conllevaría a proscribir la aplicación del instituto jurídico de la prescripción prevista en el art. 59 y ss., del C.T.B., respecto a las distintas facultades con las que cuenta la administración aduanera, permitiendo en consecuencia el ejercicio de la facultad sancionatoria sin importar el transcurso del tiempo, restando importancia al proceso de nacionalización de cualquier mercancía para el consumo, sin considerar que en dicho proceso se desarrollan actividades concretas por ambos sujetos tributarios, como la elaboración y registro de la DUI, su aprobación y el pago de tributos, el despacho o examen documental y reconocimiento físico de la mercancía y el retiro de la misma una vez que la entidad aduanera considere que cumplió con todos los requisitos establecidos por norma, y sin considerar que aquellas actuaciones están sujetas a responsabilidad, la misma que no puede ser perenne en el tiempo, dado el principio de seguridad jurídica; en ese orden de ideas, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015 de 28 de julio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías del demandante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 23, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1323/2015 de 28 de julio.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liqueitaya Medrano.- Secretario de Sala.



141

**Administración de Aduana Frontera Tambo Quemado
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 22, interpuesta por la Administración de Aduana Frontera Tambo Quemado de la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Silvia Michel Lamas Flores en su condición de administradora, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0457/2016, de 3 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la entidad ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0123/2016, de 15 de febrero; el memorial de respuesta negativa a la demanda, de fs. 64 a 69; el memorial de réplica, de fs. 89 a 92; el escrito de dúplica, de fs. 100-101; el decreto de autos para sentencia, a fs. 102; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contenciosa administrativa.

Constituyen fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, los siguientes:

Que la AGIT no realizó un exhaustivo análisis del art. 157 de la L. N° 2492, que regula el arrepentimiento eficaz, dejando con ello en indefensión a la administración aduanera, generando daño a los intereses del Estado y creando inseguridad jurídica, dado que permitirá que en situaciones similares de incumplimiento normativo, se use este mecanismo para evadir la ley.

Que del aforo de la mercancía correspondiente a la DUI 2015/422C-10920, sorteada a canal rojo, se identificaron errores en cuanto a la apropiación de la partida arancelaria, siendo por ello remitida a la Unidad de Fiscalización con la respectiva ficha informativa para su correspondiente procesamiento, no habiéndose provocado en ningún momento una inactividad de la administración aduanera para la determinación de la conducta de la importadora, actuación que fue de conocimiento tácito del administrado, puesto que de no haberse obrado de tal manera no se habría autorizado el levante, siendo constancia de ello el depósito efectuado por el administrado respecto del tributo omitido.

Que por el contenido del art. 157 de la L. N° 2492, debe interpretarse que dicho precepto refiere a cualquier actuación y no así a la notificación con el auto inicial de sumario, como interpreta la AGIT, restando con ello todo valor legal a las actuaciones preliminares de la administración aduanera, como es el caso, que al identificar observaciones en la DUI 2015/422-C-10920, se remitió los antecedentes para control posterior con la correspondiente ficha informativa. Consiguientemente lo concluido al respecto por la autoridad demandada, no sería evidente, dado que dicha actuación realizada en cumplimiento de lo dispuesto por el D.S. N° 2295, fue puesto en conocimiento del administrado a momento de la instrucción de levante de la mercancía y antes del depósito efectuado por el sujeto pasivo, en su afán por evadir la sanción por la contravención cometida.

Que en el caso se tiene que el declarante procedió a corregir la DUI 2015/422-C-10920, lo que es distinto a complementar, como se tiene previsto en el art. 102 del R.L.G.A., por lo que resulta un incumplimiento a la normativa administrativa RA-PE 01-012-13, de 20/08/2013, por el que se aprueba el "Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo GNN-M01 Versión 03", dado que, la agencia no podía "corregir" la declaración valiéndose de la opción de "regularización" de despacho anticipado, lo que está limitada. Que para que se procediera a la corrección, debió haberse cumplido con el procedimiento previsto en la Resolución de Directorio RD 01-001-08 de 17/01/2008, que aprueba el instructivo para el desistimiento, corrección y anulación de declaraciones de mercancías, el mismo que inclusive le hubiera permitido acogerse al arrepentimiento eficaz de conformidad al num. 4.2.1.

Que existe una diferencia entre "regularización" y "corrección", implicando el primero solo completar los datos faltantes y el segundo implica una subsanación que exige el cumplimiento de los procedimientos previstos en la Resolución de Directorio RD 01-001-08 de 17/01/2008 y art. 102 citado; y siendo que en el caso la Agencia Despachante no adecuó su accionar en la norma mencionada, la corrección efectuada en la DUI 2015/422-C-10920, es nula de pleno derecho.

Que transcritos el art. 102 del R.L.G.A., y RD 01-001-08 de 17-01-2008, última que aprueba el Instructivo para el desistimiento, corrección y anulación de las declaraciones de mercancías, señala que la agencia despachante ha obrado de mala fe al no haber cumplido el procedimiento previsto en la norma última citada, al haber realizado la corrección a la declaración de mercancías 2015/422/C-10920 unilateralmente, obteniendo de esa manera un beneficio indebido, situación que considera debe ser sancionada, además de ser declarada nula.

Refiere que la corrección de declaración de mercancías no puede ser admitida cuando la misma está en etapa de verificación, intervención, fiscalización o cualquier otro tipo de control; así como la limitación dispuesta normativamente, que al presentarse después del

pago de tributos, la misma no debe encontrarse en etapa de aforo u otro tipo de control aduanero. En el caso, la declaración fue sometida a control posterior de forma inmediata, en aplicación del art. 259 del R.L.G.A.

I.1.2. Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda interpuesta, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0457/2016, de 03 de mayo, y confirmando en todas sus partes la Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, de 15 de octubre.

I.2. De la contestación a la demanda (AGIT).

Citada con la demanda la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 85), dentro del plazo previsto por ley presentó repuesta negativa a la misma, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 64 a 69 del expediente, respuesta que contiene los siguientes argumentos:

Que luego de referir los antecedentes acaecidos en sede administrativa, señala que si bien la ficha informativa (201542210920-15108946), fue emitida como resultado de las observaciones detectadas durante el despacho aduanero correspondiente a la DUI C-10920, el que concluye con la autorización de levante, conforme lo dispuesto en el art. 114 del R.L.G.A., y si bien la misma fue emitida también el 24 de julio de 2015, es decir en forma anterior al pago efectuado el 30 de julio de 2015, sobre reintegro de los tributos omitidos, dicha actuación al ser emergente del proceso de despacho aduanero, a cuya culminación corresponde recién a la administración aduanera -en base a los procedimientos previstos normativamente- establecer la existencia o no de deuda tributaria, no puede considerarse como una actuación anterior al pago de esta, según los parámetros del arrepentimiento eficaz contemplado en el Código Tributario Boliviano, por lo que se consideró que el arrepentimiento eficaz operó en el caso, quedando extinguida la sanción pecuniaria por omisión de pago.

Que es el auto inicial de sumario el que se constituye en la causa el acto administrativo con el cual se inicia la sustanciación del proceso contravencional, y por el que se establece que del resultado del aforo se identificaron observaciones en el despacho, como la mala apropiación arancelaria que ocasionó un pago en menos y generando la contravención de omisión de pago. Se refiere que la controversia tributaria no está relacionada a las actuaciones de carácter interno que no son puestas en conocimiento del sujeto pasivo.

Que los argumentos de la parte demandante no demuestran de forma indubitable un incorrecto análisis de la norma tributaria vigente, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisas, no pudiéndose suplir la carencia de carga argumentativa en la causa.

Refiere como doctrina tributaria y jurisprudencia a considerar: Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0667/2015; Sentencia N° 510/2013, de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2.1. Petitorio.

Solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la administración de Aduana Frontera Tambo Quemado de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0457/2016, de 03 de mayo.

I.3. Réplica.

Por memorial de fs. 89 a 92, la parte demandante presentó réplica a la respuesta negativa a la demanda y en cuyo contenido reiteró los argumentos de su demanda, al señalar que fruto del aforo de la mercancía de la DUI en cuestión, sorteada a canal rojo, se identificaron errores en cuanto a la apropiación de la partida arancelaria, por lo que fue remitida a la Unidad de Fiscalización con la respectiva ficha informativa para su correspondiente procesamiento, evidenciándose por lo tanto, que la administración aduanera en ningún momento habría generado inactividad en la determinación de la conducta de la importadora, actuación que se dice fue de conocimiento tácito del administrado, dado que de lo contrario no se habría dado la autorización de levante, siendo constancia de ello el depósito efectuado por el administrado, del monto del tributo omitido; consiguientemente, la ficha informativa se constituiría en un actuado primigenio al depósito bajo la modalidad de arrepentimiento eficaz, el mismo que fue puesto en conocimiento del administrado a momento de la instrucción del levante de la mercancía y antes del depósito efectuado por el sujeto pasivo, en cumplimiento al art. 32 de la L. N° 2341.

I.4. Dúplica.

A través de memorial de fs. 100 a 1101, la entidad demandada, haciendo uso del derecho a la dúplica, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta negativa a la demanda, señalando que en la causa no se evidencia ninguna actuación previa al pago efectuado por el sujeto pasivo, razón por la que se habría establecido que operó el arrepentimiento eficaz.

I.5. Tercer interesado.

Se cumplió con la citación en calidad de tercer interesado a la Agencia Despachante de Aduana ACESA SRL. (fs. 44 de obrados).

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GROGR-TAMOF-AISC N° 528/2015, de 5 de septiembre, la administración de la Aduana Frontera Tambo Quemado de la Aduana Nacional de Bolivia, resuelve iniciar Sumario Contravencional a la Agencia Despachante de Aduana (ADA) ACESA SRL, con el 100% de tributos omitidos respecto de la DUI 2015/422/C-10920, con una suma que asciende a Bs 8.722.-, abriendo además el término probatorio correspondiente para la presentación de descargos. Acto administrativo notificado a la ADA el 06 de septiembre de 2015. (Fs. 26 a 28 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

ii) El 14 de octubre de 2015, la entidad aduanera en cuestión emitió Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, por la que declara probada la comisión contravencional de omisión de pago contra la Agencia Despachante de Aduana ACESA SRL, respecto de la Declaración Única de Importación DUI 2015/422/C-10920, disponiendo se den por pagados los tributos aduaneros, conforme el Recibo N° 2015422R6383, subsistiendo multa de UFV's 4.221.17. Acto administrativo notificado a la ADA el 28 de octubre de 2015. (Fs. 40 a 45 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en la Aduana Nacional).

iii) Interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0123/2016, de 15 de febrero, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió revocar totalmente la Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, de 14 de octubre, dejando sin efecto legal la multa por omisión de pago, en aplicación del art. 157 de la L. N° 2492. (Fs. 55 a 62 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

iv) Formulado recurso jerárquico por la administración aduanera, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0457/2016, de 03 de mayo, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0123/2016, de 15 de febrero; en consecuencia dispuso dejar sin efecto la Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, de 14 de octubre. (Fs. 104 a 116 de Anexo 1 de antecedentes administrativos en sede de impugnación tributaria).

Resolución última contra la cual se formula la demanda contenciosa administrativa, que ahora ocupa a este tribunal.

v) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Pdto. Civ.

Se cumplió también con la citación a la Agencia Despachante de Aduana "ACESA SRL." en calidad de tercero interesado (fs. 44 del cuaderno procesal).

vi) Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme la providencia saliente a fs. 102 del expediente principal.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante en el marco de su pretensión, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del Cód. Pdto. Civ.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

De lo referido precedentemente se tiene que la cuestión central a resolver radica en la aplicación del "arrepentimiento eficaz" previsto en el art. 157 del Cód. Trib. Boliviano por la Autoridad de Impugnación Tributaria en vía de recurso jerárquico al caso en concreto, por lo que corresponde señalar lo siguiente:

La norma comprendida en el artículo precitado, ciertamente regula la figura del arrepentimiento eficaz, estableciendo así en lo relacionado al caso en examen que, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la administración tributaria, quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario.

La figura del arrepentimiento eficaz tiene su origen ciertamente en el Derecho Penal, basada además en una decisión de política criminal, dado que en ese ámbito del Derecho no se sanciona con pena alguna a la persona que desiste voluntariamente de la comisión del delito o que impida o contribuya a impedir que el resultado se produzca, a menos que los actos realizados constituyan delitos por sí mismos, así se tiene anotado en el art. 9-1 y 2, del Cód. Pen., y trasladando dicha figura al ámbito tributario, se puede señalar que dicha figura jurídica corresponde a una conducta voluntaria del contribuyente de reparar en la medida de lo posible las consecuencias de la contravención tributaria que ha cometido y que se reflejan en la privación de los ingresos fiscales a que tiene derecho la administración tributaria, como ente recaudador; el arrepentimiento se materializa pagando voluntariamente la deuda omitida hasta antes de cualquier actuación de la administración tributaria. Así se infiere de la previsión normativa comprendida en el art. 157 del C.T.B.

Es importante precisar el alcance de la frase comprendida en el art. 157 mencionado, y que refiere "Antes de cualquier actuación de la administración tributaria", por cuanto uno de los argumentos por el que se cuestiona la decisión de la autoridad demandada, expuesta en la resolución jerárquica impugnada, se concentra precisamente en la mencionada frase, bajo el razonamiento que las actuaciones preliminares desarrolladas por la administración aduanera en cuestión, como el sorteo a canal rojo fruto del aforo de la mercancía y la remisión del caso a la Unidad de Fiscalización con la respectiva ficha informativa para su correspondiente procesamiento, actuaciones que se dice fueron de conocimiento tácito del administrado, constituirían actuaciones administrativas que cumplirían el presupuesto de hecho referido en el art. 157 (frase transcrita), por lo que harían inaplicable al caso la figura del arrepentimiento eficaz.

Para tal propósito se debe señalar que, la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, define al acto administrativo como: "toda declaración, disposición o decisión de la administración pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo". En ese sentido, se entiende que toda decisión administrativa tiene su expresión a través de operaciones materiales o declaraciones intelectivas, sea de origen unilateral o bilateral, con un alcance individual o general y de efectos directos.

Así, el Jurista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, refiere que son elementos caracterizadores de los actos administrativos, los siguientes: legitimidad, ejecutividad, ejecutoriedad, estabilidad e impugnabilidad. El mismo autor citado, al referirse a los efectos jurídicos que produce el acto administrativo, señala: “Los efectos jurídicos del acto administrativo son directos; surgen de él, no están subordinados a la emanación de un acto posterior. El acto debe producir por sí efectos jurídicos respecto del administrado; por ello los dictámenes, pericias, informes, pareceres, proyectos, no constituyen actos administrativos, sino meros actos preparatorios que se emiten para hacer posible el acto principal posterior; tienen en su caso un efecto jurídico indirecto o mediato.

Cuando los efectos jurídicos se agotan dentro de la propia administración, se trata de actuaciones interadministrativas, que no proyectan sus efectos jurídicos al exterior.

Los dictámenes carecen de ese efecto jurídico inmediato, contienen informes y opiniones técnico jurídicas, preparatorios de la voluntad administrativa. Son declaraciones de juicio u opinión que forman parte del procedimiento administrativo en marcha, del procedimiento de conformación de la voluntad estatal. Pero no son actos administrativos por carecer de la señalada inmediatez. No extinguen o modifican una relación de derecho con efecto respecto de terceros” (sic).

Bajo ese marco, la frase comprendida en el art. 157 del C.T.B., que refiere “Antes de cualquier actuación de la administración tributaria”, debe interpretarse como actos administrativos tendentes a determinar la deuda tributaria, no así referido a la realización de actuaciones interadministrativas, es decir, actos preparatorios destinados a hacer posible el acto administrativo principal posterior, puesto que los mismos no causan un efecto jurídico inmediato, como lo hacen los actos administrativos en sí.

Así en el caso de examen se advierte que, si bien la administración aduanera desplegó determinada actuación administrativa en cumplimiento a la normativa aduanera vigente, la misma que consistió en la asignación a canal rojo de la mercadería que amparaba la DUI 2015/422/C-10920, procediendo con ello a la verificación física y documental de la mercadería, y remitiendo a fiscalización posterior mediante la ficha informativa que advertía de la posible mala apropiación de la partida arancelaria, elaborándose de esa manera el Informe Técnico AN-GROGR-TAMOF-IT N° 1371/2015, de 03 de septiembre, es claro que toda esta actuación administrativa es preparatoria del acto administrativo principal como es el inicio del sumario contravencional a la agencia despachante en cuestión, con su respectiva notificación, acto administrativo además idóneo para determinar la deuda tributaria del sujeto pasivo, en el entendido que la observación advertida preliminarmente por la administración aduanera y su remisión a fiscalización posterior y el propio informe emanado de tal unidad administrativa, no constituyen actos administrativos en sí, por cuanto no causan efectos jurídicos para el administrado, al ser actuaciones interadministrativas.

Considerando que la norma tributaria comprendida en el art. 156 del C.T.B., permite al sujeto pasivo acogerse a la reducción de sanciones pecuniarias establecidas para los ilícitos tributarios, a partir de la notificación al sujeto pasivo con cualquier acto administrativo tendente a determinar la deuda tributaria o establecer la sanción correspondiente, entendiéndose por tales a la orden de verificación, orden de fiscalización, auto de inicio de sumario contravencional, u otro acto administrativo equivalente que cause efectos jurídicos para la administración y el administrado; contrario sensu es lógico entender que el pago realizado por el contribuyente o tercero responsable de la deuda tributaria, en forma anterior a tales actos administrativos, hace viable la aplicación del arrepentimiento eficaz comprendido en el art. 157 del C.T.B.

En tal sentido, este tribunal no advierte error en la interpretación del art. 157 del C.T.B., como pretende dar a entender la parte actora, puesto que, la Autoridad de Impugnación Tributaria demandada acertadamente concluyó que la emisión de la ficha informativa en forma anterior al pago efectuado por la Agencia Despachante de Aduana sobre reintegro de los tributos omitidos, no puede ser considerado como un acto administrativo a los efectos del arrepentimiento eficaz.

Por otra parte corresponde precisar que, revisados los antecedentes se advierte que el motivo que llevó a la entidad a emitir la Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, de 14 de octubre, es “la multa por omisión de pago”, y de ninguna manera la citada resolución refiere a una posible sanción por la contravención cometida, como confusamente refiere la parte actora en su memorial de demanda cuando señala que, el sujeto pasivo habría efectuado el depósito de la deuda tributaria en su afán de evadir la sanción por la contravención cometida; es claro que la causa no refiere desde origen a una sanción por la contravención en que se habría presuntamente incurrido por la Agencia Despachante de Aduana. Por lo anotado, dicho argumento resulta impertinente.

En cuanto al argumento de utilización inadecuada del procedimiento por parte del declarante, en sentido que éste debió adecuarse a la RD 01-001-08 de 17/01/2008, que aprueba el “Instructivo para el desistimiento, corrección y anulación de declaraciones de mercancías”, y no así a la RA-PE 01-012-13, de 20/08/2013, por el que se aprueba el “Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo GNN-M01 Versión 03”, al tratarse de una corrección y no así de una regularización del despacho anticipado, lo que conllevaría la nulidad de la corrección efectuada en la DUI 2015/422-C-10920; este tribunal nuevamente reitera que, la causa de la resolución final arriba mencionada, y consiguientemente el proceso en cuestión, es la “Multa por omisión de pago”, y no así la posible responsabilidad de declarante por presunta utilización inadecuada de la norma administrativa para la modificación de los datos contenidos en la DUI 2015/422-C-10920. No obstante lo anotado, se advierte por este tribunal ciertamente una incoherencia en la actitud de la Aduana Nacional al respecto, dado que si bien se afirma en la demanda que –por los motivos señalados- la DUI en cuestión sería nula de pleno derecho, empero contrariamente a ello la entidad aduanera, a través de la Resolución Final AN-GROGR-TAMOF-RF 001/2015, de 14 de octubre, dio por pagados los tributos aduaneros respecto a la DUI mencionada y sólo resuelve sancionar la omisión de pago contra la Agencia Despachante de Aduana, validando tácitamente con dicha actuación la Declaración Única de Importación anotada.

No es evidente que la resolución impugnada hubiere generado indefensión a la administración aduanera, daño a los intereses del Estado e inseguridad jurídica, en el entendido que la decisión permitiría que en situaciones similares de incumplimiento normativo se use este mecanismo para evadir la ley; por cuanto sólo se da aplicación a la figura del arrepentimiento eficaz previsto expresamente en la norma tributaria vigente y ello no puede considerarse como generador de daños al Estado, independientemente la responsabilidad de los sujetos

pasivos por la contravención aduanera, cuestión que como quedó anotado precedentemente, no constituye el motivo de la sanción administrativa y consiguientemente motivo de pronunciamiento por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por la administración de Aduana Frontera Tambo Quemado de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0457/2016, de 03 de mayo, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 22, interpuesta por la Administración de Aduana Frontera Tambo Quemado de la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Silvia Michel Lamas Flores en su condición de administradora, conforme a los fundamentos expuestos.

Sin costas y ni costos en aplicación de los arts. 39 de la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990 y 52 del D.S. N° 23215 de 22 de julio de 1992.

Por secretaría procédase con la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



142

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

AUTO SUPREMO

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23 que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1204/2015 de 21 de julio, copia cursante de fs. 6 a 14; emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación a la demanda de fs. 66-73; el decreto de autos para sentencia de fs. 114; los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 12 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Hernando Humerez Estrada con el Acta de Intervención Contravencional 89/2012, de 12 de junio la: " cual indica que la DUI C-4952, de 13 de septiembre de 2005 elaborada por la Ada H.HUMEREZ E., tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Eddy Mamani Osco como importador, ampara la importación del vehículo Vagoneta, tipo RVR, marca Mitsubishi, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." . Seguidamente la referida acta precisa que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la Comisión de Contrabando Contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del referido decreto supremo en mérito a que el manifiesto de carga fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, el 31 de mayo de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la Ada H. Humerez E., representada por Hernando Humerez Estrada, responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Camilo Sesto Yucra Herrera", representada por Camilo Sesto Yucra Herrera, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 15 de junio de 2012, Ada H. Humerez E., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del Acta de Intervención Contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° 096/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Eddy Mamani Osco (importador), Hernando Humerez Estrada (Despachante de Aduana) , Camilo Sesto Yucra Herrera (representante de la Empresa de Transporte y en calidad de conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° 105/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación tramitado con la DUI C-4952 de 13 de septiembre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la Ada H. Humerez E., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero; d) Ada H. Humerez E., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la

Resolución de Alzada N° 0313/2015 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria 096/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; e) La administración aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica N° 1204/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alzada: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4952, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 096/2014".

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: " Que la producción nacional de diesel o il no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del país. Que las refinерías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141,...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "al declarar erróneamente prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, ...(...)... no considero de manera adecuada la normativa relacionada para el efecto, tampoco se ha percatado que la comisión del ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no ha cesado su consumación, es decir que estamos frente a un delito permanente, por cuanto el vehículo prohibido de importación, objeto del proceso por contrabando contravencional, actualmente continúa circulando en las calles de nuestro país de forma clandestina, causando un daño grave a la economía del Estado..."

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "...el mismo empieza a computarse desde el momento en que ha cesado su consumación, en el presente caso la comisión del ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo, es decir que en ningún momento ha cesado la consumación del ilícito de contrabando, por cuanto el cómputo de dicho plazo para la prescripción aún no ha empezado a correr, en ese sentido el art. 173 del C.T.B., excluye de la prescripción el delito de contrabando, pues se trata de un delito permanente además de ejecución continuada, no se limita sólo al hecho de internar mercadería no sujeta al régimen aduanero se considera como contrabando y permanece en el tiempo en ese mismo estado y para que cese esta situación deben regirse a lo dispuesto en los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, es más ni siquiera ha iniciado el cómputo para la misma".

Manifiesta que el transcurso del tiempo no legaliza, ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, consiguientemente no corresponde considerar la prescripción, peor aun cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño económico al Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E.

En su peticitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica N° 1204/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 096/2014.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 66 a 73.

La Agencia Despachante de Aduana "H. Humerez E.", en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificado, habiéndose apersonado, mediante escrito de fs. 35 a 38 del expediente.

De fs. 98-99 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 110 a 113 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 114.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1204/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la administración

aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso de autos:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

“Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del artículo 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 3.- (Modificación del artículo 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 2.- (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 c.c., de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 L.G.A.

Art. 4.- (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 3.- (Comisión técnica). Se crea una Comisión Técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular GNV como combustible.

Art. 5.- (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: “Art. 4.- (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005.”

2. De lo expresamente transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la administración aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención Contravencional 89/2012 de 12 de junio, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo que concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria 096/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la administración aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del Acta de Intervención Contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 27 de mayo de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-4952, para nacionalizar el vehículo clase automóvil, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 12 de junio de 2012 emita el Acta de Intervención Contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha, proceso contravencional que concluye el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la Resolución Sancionatoria emitida el 22 de septiembre de 2014.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: “El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el párrafo II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible”.

En el caso de autos, la validación de la DUI C-4952 por la administración aduanera, fue el 27 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 30 de diciembre de 2014 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano en sus arts. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 096/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la administración aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil, siempre y cuando su conducta ocasione daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la Ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1204/2015 de 21 de julio fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E. en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1204/2015 de 21 de julio, cursante a fs. 6-14 de actuados.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



143

Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 22 a 30, la contestación de fs. 82 a 90; réplica de fs. 95 a 99; dúplica de fs. 102 a 104; decreto de fs. 105; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y: los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Mario Vladimir Moreira Arias Gerente a.i. de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona a este tribunal, que a través de la presente acción, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo emitida por la AGIT, impugnada con los argumentos siguientes:

Quien luego de referir los antecedentes indicó que, el Servicio de Municipal de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario (SEMAPA) a momento de interponer su recurso jerárquico, expuso únicamente argumentos de fondo, respecto al crédito fiscal en relación con donaciones y también sustentando su solicitud de nulidad de obrados al considerar que la administración tributaria habría determinado un reparo sin sustento normativo, limitándose a señalar que no se habría cumplido con los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, sin precisar cual el vicio de nulidad y mucho menos especificar la afectación resultante de un vicio de nulidad, señalando al efecto el art. 211 de la L. N° 2492, normativa que respondería a principio de congruencia establecido como elemento al debido proceso, consagrado en el art. 115 de la C.P.E., advirtiéndose que la AGIT omitió analizar y entender el contenido del memorial interpuesto por SEMAPA, por lo que se habría emitido una resolución que no respondería al principio de congruencia, limitándose observar la jurisprudencia establecida en el A.S. N° 532/2014 de 19 de septiembre, no justificándose la forma de resolución, debiendo haberse observado la vinculación entre el motivo recursivo y el petitorio a efectos de no disponer nulidades infundadas que causan perjuicio y dilación para ambas partes, como también el principio de trascendencia.

Refirió vulneración y omisión al principio de congruencia por parte de la AGIT, al conocer los argumentos del memorial de recurso jerárquico y los antecedentes administrativos, los fundamentos del reparo, realizando un análisis y emitiendo un criterio y contradictoriamente no emitió su resolución sobre estos fundamentos considerativos, vulnerando el señalado principio que también supone la concordancia de una resolución entre la parte considerativa y la parte resolutive conforme la S.C. N° 1009/2003-R de 18 de julio.

Que la AGIT determinó la inexistencia de fundamentación o pronunciamiento respecto de la depuración del 13% de las facturas observadas y que se debe emitir una nueva vista de cargo previo análisis del acuerdo de donación presentado por SEMAPA, empero se advertiría que dicho acto administrativo contendría todos los elementos exigidos en el art. 96-I de la L. N° 2492, estableciéndose con precisión y previo análisis de la documentación que SEMAPA no puede computarse crédito fiscal de facturas emitidas por transacciones realizadas por un tercero.

Refirió vulneración a la normativa que regula el cómputo del crédito fiscal arts. 17-1 y 70-5 de la L. N° 2492, 8 de la L. N° 843 y 8 del D.S. N° 21530, toda vez que el crédito fiscal se encuentra condicionado al cumplimiento de requisitos los cuales determinan que el sujeto pasivo debe: 1. Poseer la factura original.; 2. Demostrar la efectiva materialización de la transacción con la participación de sujetos y objeto que conforman el acto comercial; y; 3. Demostrar y observar la vinculación con su actividad gravada, en el presente caso la administración tributaria observó el incumplimiento de dos requisitos a diferentes facturas; por un lado la tenencia de la factura original o documento equivalente y por otro lado la materialidad de las transacciones, requisito que mereció su desglose en dos conceptos: 1. Facturas de transacciones que no fueron realizadas por SEMAPA (observación no conformada y objeto de impugnación en administrativa) y 2. Facturas cuya transacción fue realizada por SEMAPA pero no por el monto declarado, así respecto a las facturas de transacciones que no fueron realizadas por SEMAPA, el contribuyente durante la determinación aludió que resultaría por un acuerdo de donación entre Bolivia y Japón para la ejecución de un proyecto de mejoramiento del sistema de agua potable, que una empresa japonesa (HAZAMA) era la encargada de realizar este proyecto, adquiriendo los productos la misma pidiendo al proveedor emitir factura a nombre de SEMAPA, quien las declara como compras propias, por lo que la administración tributaria depuró las facturas de transacciones que no realizó y en cuanto a las transacciones realizadas, no efectuó el pago total consignado en las facturas, depurando la diferencia detectada entre el monto realmente pagado por SEMAPA a su proveedor, con el monto consignado en la nota fiscal.

Así el art. 17-1 de la L. N° 2492 dispone que el hecho generador se considera ocurrido desde el momento en que se hayan completado y en consecuencia quien se imputa la realización de la transacción, debe demostrar que existió el hecho generador y que le corresponde el crédito atribuido conforme el art. 70-5 de la L. N° 2492.

Señalo que aparentemente la errónea aplicación normativa en la resolución jerárquica respondería al 13% efectivamente pagado por SEMAPA a HAZAMA, empero omitió considerar que ese 13% consistiría en un reembolso a HAZAMA y que si bien este porcentaje pagado en cumplimiento al acuerdo de donación este hecho no configuraría el presupuesto jurídico para el beneficio del crédito fiscal y que tanto en la vista de cargo como en la resolución determinativa se expone la salida efectiva y real del 13% como pago al emisor de las facturas depuradas, sino el pago por SEMAPA del 13% a HAZAMA, por lo que al no haberse realizado la transacción no podría beneficiarse con el monto equivalente a dicho porcentaje.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y consecuentemente se anule la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo emitida por la AGIT o en su caso se

revoque la referida resolución, declarándose firme y subsistente el reparo determinado por la administración tributaria por concepto de Impuesto al Valor Agregado crédito fiscal correspondiente a enero de la gestión 2011, reflejado en la R.D. N° 17-00281-15 de 5 de agosto.

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 20 de mayo de 2016 cursante a fs. 34, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 82 a 90, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Que la instancia jerárquica tiene la obligación de velar por el cumplimiento al debido proceso, por lo que evidencio que el ente fiscal al emitir la vista de cargo, se habría limitado a depurar el importe total contenido en 66 facturas observadas, con el argumento de que existiría salida real y efectiva de fondos de SEMAPA sólo por el 13%, sobre el importe total de facturas de compras, advirtiendo que en la emisión de dicho acto no se habría fundamentado, porque ese 13% contenido en las referidas facturas no son válidas para el computo del crédito fiscal, más aun cuando la administración tributaria reconoció el pago real y efectivo sobre dicho porcentaje, observándose el incumplimiento de los arts. 96-I y 99-II de la L. N° 2492, dando lugar a la nulidad.

Que en cuanto a la vulneración a la normativa que regula el cómputo del crédito fiscal arts. 17-1 y 70-5 de la L. N° 2492, 8 de la L. N° 843 y 8 del D.S. N° 21530, refirió que no podría considerarse dichos argumentos al no haberse sido motivo de revisión en instancia recursiva como consecuencia de la existencia de vicios de nulidad en la vista de cargo, no demostrando además la errada aplicación de la normativa vigente, realizando afirmaciones generales.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo emitida por la AGIT.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica y la dúplica formuladas por el demandante y la autoridad demandada, se reiteraron los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 29 de septiembre de 2016.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo expresamente la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

Que la administración tributaria emitió la Orden de Verificación N° 0014OVI03492 de 27 de febrero de 2014, notificada al sujeto pasivo el 12 de marzo de 2014.

En virtud del proceso de verificación señalado, se emitió posteriormente la Vista de Cargo N° 29-00009-15 (CITE: SIN/GGCBBA/DF/VI/VC/00010/15), de 12 de marzo de 2015, y a continuación se pronunció la R.D. N° 17-00281-2015 de 5 de agosto, notificada al contribuyente el 12 de agosto de 2015, a través de la cual se determinó de oficio, por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del sujeto pasivo, por un total de UFV 52.856, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al periodo fiscal enero de la gestión 2011, suma que comprende el tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses, así como sancionar al sujeto pasivo con el 100% del tributo omitido actualizado por omisión de pago, por la suma de UFV 54.342.

Recurrida en alzada la R.D. N° 17-00281-2015 de 5 de agosto por el contribuyente, se emitió la Resolución ARIT-CBA/RA 0903/2015 de 25 de noviembre (fs. 84 a 96, anexo 1), por la que se determinó confirmar la resolución impugnada, de conformidad con el art. 212-b)-II de la L. N° 2492.

Deducido recurso jerárquico por SEMAPA, impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo, que determinó anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0903/2015 de 25 de noviembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° 29-00009-15 (CITE: SIN/GGCBBA/DF/VI/VC/00010/2015), de 12 de marzo de 2015, inclusive, a objeto que la administración tributaria emita un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado, de acuerdo a lo previsto en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 148 del D.S. N° 27310, de conformidad al art. 212-c)-I de la L. N° 2492.

Que en el proceso, la entidad demandante principalmente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que dicho fallo vulneraría el principio de congruencia y la normativa que regula el cómputo del crédito fiscal. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó el incumplimiento de requisitos en la vista de cargo.

Que así referidos los antecedentes del procedimiento administrativo, resulta pertinente desarrollar los preceptos constitucionales referidos al caso de autos, es así que el art. 410 de la C.P.E., norma constitucional y piedra angular del ordenamiento jurídico, estatuye entre otros el sometimiento a la ley (legalidad), estableciendo que todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la Constitución como norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa, asimismo las normas infra constitucionales como las leyes y normas de menor jerarquía forman parte del bloque de constitucionalidad, dispositivos legales que deben ser también cumplidos por todas las personas, naturales y jurídicas, y más aún por los órganos públicos, funciones públicas e instituciones; vale decir que en el Estado Constitucional de Derecho el principio de legalidad de la norma se valida con la CPE y el bloque de constitucionalidad, acorde al principio de supremacía constitucional previsto en el articulado referido; entendimiento del cual se desprende que no solo las personas naturales y jurídicas deben ceñir sus actos en el marco de la Constitución Política del Estado y el bloque de constitucionalidad, sino también, y con mayor razón los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, cuyos actos administrativos deben necesariamente circunscribirse en el cumplimiento de la Constitución cuya aplicación directa conforme el art. 109 de la C.P.E., garantiza la protección del derecho, en el cual debe circunscribirse el actuar normado y reglado de la administración pública, el actuar de los órganos administrativos de impugnación y los órganos jurisdiccionales de justicia, principio que otorgará la validez correspondiente a todo acto evacuado por los órganos administrativos y jurisdiccionales.

Que en el marco del Bloque de Constitucionalidad, el art. 8 de Pacto de Costa Rica de noviembre de 1969, suscrito por Bolivia, en lo concerniente a las garantías judiciales señala que: "1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter." [sic] declaración que debe ser observada también por instancias administrativas, administrativas impugnatorias y jurisdiccionales en el marco de las garantías procesales propias del derecho al debido procedimiento, en lo concerniente a la imparcialidad en el proceso administrativo, a la igualdad de las partes ante la ley, al derecho a la defensa, el derecho de aportar pruebas, a la amplitud e informalidad de la misma en procesos administrativos, al sometimiento pleno a la ley y sobre todo, a determinar en el procedimiento administrativo la verdad material de los hechos. Garantías fundamentales que se encuentran resguardadas por la Constitución Política del Estado y los tratados internacionales respecto a derechos humanos reconocidos como parte de la legislación interna del Estado Plurinacional de Bolivia, que forman el bloque de constitucionalidad.

Que en esa línea la garantía jurisdiccional otorgada por la Constitución Política y el bloque de constitucionalidad a todas las personas naturales y jurídicas, se traduce en el cumplimiento por parte de las autoridades públicas al derecho al debido proceso, al derecho a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones, esta garantía plasmada y avalada por el art. 115-I y II; prevé también la protección oportuna y efectiva por parte de jueces y tribunales del ejercicio de derechos e intereses legítimos, que, asimismo el art. 117-I de la C.P.E., estatuye el principio de presunción de inocencia señalando que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso.

Que una de las implicancias del derecho a la defensa es aquel referido a la acción de poder probar en debido proceso y/o debido procedimiento; actividad procesal que debe gozar de protección por parte de jueces y tribunales sean estos administrativos o jurisdiccionales, de manera efectiva y oportuna, efectivizándose de esa manera el derecho a la tutela administrativa efectiva y la tutela judicial efectiva, y sin indefensión; emergiendo de esa forma el deber jurídico de jueces y tribunales, de proteger a toda persona con el fin de que ejerza su derecho a demostrar la inexactitud de alegaciones o imputaciones en su contra, asegurando de esa manera la inviolabilidad de su defensa pregonada por el art. 119-II de la misma norma supra-legal.

Que asimismo, no se debe perder de vista que uno de los aspectos fundamentales del Derecho Tributario Formal consiste en la facultad de la administración para, controlar, verificar, fiscalizar y luego determinar la existencia y cuantía del hecho imponible y el sujeto de la obligación. Para poder realizar dicha tarea el art. 100 del Cód. Trib., L. N° 2492, otorga a la administración las más amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación. En tal sentido, resulta imprescindible -en aplicación del principio de legalidad-, desentrañar cómo la Administración llega a constatar dichos hechos y cuál es el procedimiento probatorio y valorativo que sigue en esa determinación; así como cuál es la motivación y fundamentación de la vista de cargo y la posterior resolución determinativa; por tanto, el objeto de análisis del caso de autos se circunscribe en establecer la importancia del sustento probatorio del procedimiento de determinación tributaria realizada por la administración, la configuración de los hechos generadores que llevan a determinar la obligación tributaria y el responsable de su pago.

Que el Cód. Trib., L. N° 2492, art. 92, define a la determinación como "La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia." [sic]. La doctrina ha sentado que la determinación tributaria es quizás una de las expresiones del Derecho Tributario en que se pone de relieve con mayor intensidad el natural conflicto de intereses entre las pretensiones recaudatorias del Estado y los derechos individuales del contribuyente, toda vez que es el Estado quien entra a tomar parte del patrimonio al cumplimiento del presupuesto de hecho que generará el cobro del tributo; de lo cual se advierte en primer lugar, que la determinación tributaria es un acto administrativo, como tal es un acto unilateral de la administración, lo cual no significa de manera alguna que este acto sea discrecional y menos arbitrario, en tal caso, enunciará la existencia de un hecho imponible y cuantificará el tributo correspondiente e individualizará correctamente el sujeto pasivo de la obligación; asimismo, es también importante destacar los elementos que debe contener dicho acto administrativo, aquellos que se encuentran enumerados en el art. 99 de la L. N° 2492, siendo un acto declarativo, porque se centra en constatar la individualización del sujeto pasivo, la existencia de un hecho generador y lo más delicado la aplicación de la correspondiente sanción, valorando y acompañando la prueba que demuestre la existencia de la materialización de los presupuestos de hecho de la obligación, la configuración del ilícito y la identificación del sujeto pasivo.

Que en ese orden, el art. 96 de la nombrada L. N° 2492 señala: "Para dictar la resolución determinativa la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales

tributarias.”[sic], asimismo el art. 96 y posteriormente el art. 98, complementa el articulado señalando: “La vista de cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.”, la aplicación de este articulado es la parte más importante del proceso de determinación de la deuda tributaria, pues se constituye en el momento en el cual la administración hace conocer al sujeto pasivo los resultados de su labor de fiscalización, investigación, verificación mostrando los hallazgos, y su respeto al debido procedimiento administrativo, al derecho a defensa y la verdad material, principios que se consolidan en la debida fundamentación de la vista de cargo y la resolución de determinación en base a la recolección de pruebas y su respectiva valoración, todo ello en búsqueda de la verdad material.

Que en esa línea, la vista de cargo cumple una función de hacer conocer al sujeto pasivo los hallazgos y fundamentos de la administración, con cuya notificación se le otorga al sujeto pasivo la posibilidad de asumir su derecho a defensa pues inmediatamente se abre un periodo de descargo de 30 días en favor del sujeto pasivo (art. 98 L. N° 2492), con el fin de que éste formule y presente descargos que estime convenientes; este procedimiento es de tal trascendencia, pues permite al sujeto pasivo plasmar el derecho a defensa que la constitución y las leyes le otorgan y garantizan. Empero esta posibilidad de formular y presentar descargos está en directa correspondencia al contenido de las observaciones que formula la administración tributaria en su vista de cargo, de ahí su esencial trascendencia, pues las observaciones que efectúe la administración deben ser de tal transparencia, claridad y certeza, que deberá fundarse en motivos de hecho reales, existentes, verdaderos, específicos, conducentes y sustentados en el cumplimiento de la ley; pues si así no fuese, si los hechos en los que la administración fundó su decisión no hubieren existido o no hubieren sido tales como la administración creyó o afirmó al resolver, el acto correrá el riesgo de ser declarado más adelante ilegítimo.

Que siendo esta la razón por la cual la administración tiene el deber de encaminar sus actuaciones en conocimiento cierto y directo de los elementos configurativos de la obligación tributaria, ese poder-deber conlleva la carga de fundamentar en base a prueba y sin lugar a duda y en forma transparente los hechos considerados; pues si las observaciones que la administración efectúe en la vista de cargo son inconducentes o indeterminadas por cualquier motivo, estas estarán atentando al derecho fundamental a la defensa del sujeto pasivo, toda vez que este será inducido por esa indeterminación o inconducencia de la administración a tomar un camino errado para su defensa, de ahí su fundamental importancia que exige a la administración tributaria un trabajo serio, profesional y principalmente enmarcado en la ley, pues no existirá margen para la liberalidad y menos para la arbitrariedad al ser este un actuar reglado y en el marco de la ley; pues el incumplimiento de una adecuada y transparente formulación de los elementos configurativos de la obligación tributaria en la vista de cargo y la aplicación de una sanción punitiva así sea esta preliminar, y dada su capital importancia reflejada en el presente entendimiento, traerá como consecuencia la nulidad de la vista de cargo y en su caso la resolución determinativa, conforme lo establece el parág. II del art. 96 y 99 de la L. N° 2492.

Que en el marco del entendimiento descrito este tribunal procede a examinar el argumento de la entidad demandante, advirtiendo:

Que la entidad demandante acusa de vulneración al principio de congruencia al haber dispuesto en la Resolución AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo, la nulidad de la resolución del recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, (Vista de Cargo N° 29-00009-15), no se encuentra que la misma sea evidente, porque conforme el Considerando IV, Punto IV.4.2 que se refiere a la conclusión a la que arribó y la parte dispositiva de la resolución, existe plena congruencia, ello es así porque se advierte que ante la instancia jerárquica el contribuyente expuso aspectos de forma y fondo, procediéndose a analizar los de forma, señalando expresamente que en caso de no ser evidentes recién se ingresaría a los aspectos de fondo. Refiriendo en lo sustancial la existencia de una omisión de fundamentación cuando la o pronunciamiento respecto a cuál la razón para la que el 13% contenido en facturas de compras observadas sobre los que pago SEMAPA, no serían válidas para el cómputo del crédito fiscal IVA, correspondiente al periodo fiscal enero 2011, debiendo además previo análisis del acuerdo de donación suscrito entre la Agencia de Cooperación Internacional del Japón (JICA) y el Gobierno del Estado Plurinacional de Bolivia para el Proyecto de Mejoramiento del Sistema de Agua Potable en la Zona de Sudeste de Cochabamba, y el contrato suscrito entre SEMAPA del Estado Plurinacional de Bolivia y HAZAMA Corporation Japón para dicho proyecto, establecer con precisión si los pagos efectuados con fondos donados exclusivos para el proyecto, por compras de bienes y servicios, contenidas en las facturas observadas, son o no computables para el crédito fiscal IVA de SEMAPA, al tratarse de una donación para la ejecución de cierto proyecto que se encuentra como beneficiario o a cargo de SEMAPA, advirtiéndose en consecuencia el incumplimiento del art. 96-I de la L. N° 2492, al no haber considerado en su fundamentación todos los elementos sujetos a análisis.

Que revisados actuados administrativos de la administración tributaria consistente en todo el procedimiento de determinación llevado adelante en el presente procedimiento administrativo y compulsados estos actuados al fundamento vertido por la AGIT, se advierte que tanto el art. 96 y 99 de la L. N° 2492 establecen requisitos esenciales de cumplimiento obligatorio en la configuración tanto de la vista de cargo como en la resolución determinativa; siendo estos elementos configurativos de la obligación tributaria requisitos fundamentales de estos actos administrativos y cuya inconcurrencia acarreará la nulidad prevista en la misma norma tributaria, a cuyo efecto la AGIT evidenció la ausencia de elementos configurativos de la obligación desarrollados ampliamente en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo; ante cuya inconcurrencia que atañe al derecho al debido proceso del contribuyente en su vulneración, procedió anular el procedimiento de determinación.

Sobre el particular se debe recordar que una de las implicancias esenciales del derecho a la defensa es aquel referido a la acción de poder probar en debido proceso y/o debido procedimiento administrativo. Esta actividad procesal debe patentizarse de manera efectiva y oportuna con la debida protección por parte de jueces y tribunales sean estos administrativos o jurisdiccionales, efectivizándose de esa manera el derecho a la tutela administrativa efectiva y la tutela judicial efectiva, y sin indefensión; de cuya vertiente emerge el deber jurídico de jueces y tribunales, de proteger a toda persona con el fin de que ejerza su derecho a demostrar la inexactitud de alegaciones o imputaciones formulados en su contra, asegurándose de esa manera la inviolabilidad de su defensa pregonada por el art. 119-II de la Norma Constitucional.

Que en ese entendimiento constitucional, la vista de cargo dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, tiene como una de sus funciones el hacer conocer al sujeto pasivo los hallazgos y fundamentos de la administración, con cuya notificación se le otorga al sujeto pasivo la posibilidad de asumir su derecho a defensa con la apertura un periodo de 30 días de prueba (art. 98 L. N° 2492), con el fin de que éste formule y presente descargos que estime convenientes; este procedimiento, como ya se refirió ut supra "... (...) es de tal magnitud y trascendencia, pues permite al sujeto pasivo plasmar su derecho a defensa que la norma supra legal y las leyes le otorgan y garantizan. Empero esta posibilidad de formular y presentar sus descargos está necesariamente en directa correspondencia con el contenido de las observaciones que formula la administración tributaria en su vista de cargo, de ahí su extrema importancia, pues estas observaciones que efectúe la administración deben ser transparentes, claras y ciertas, fundadas en motivos de hecho reales, existentes, verdaderos, específicos, conducentes y sustentados en el cumplimiento de la ley; pues si así no fuese, si los hechos en los que la administración fundó su decisión no hubieren existido o no hubieren sido tales como la administración creyó o afirmó al resolver, el acto correrá el riesgo de ser declarado más adelante ilegítimo, conforme lo establece el parág. II del art. 96 y 99 de la L. N° 2492" (sic).

Que en la especie se advierte una ausencia en la fundamentación de los hechos reflejados en la vista de cargo que es la base de la posterior emisión de la resolución determinativa, esta ausencia de estos elementos esenciales ha sido entendida por la norma tributaria como vulneradora del debido procedimiento administrativo en su vertiente del derecho a defensa, de ahí que la norma tributaria sanciona este incumplimiento de la administración tributaria con la nulidad del acto; nulidad evidenciada por la AGIT quien obró en aplicación estricta de la norma.

Finalmente en cuanto a la vulneración de la normativa que regula el cómputo del crédito fiscal arts. 17-1 y 70-5 de la L. N° 2492, 8 de la L. N° 843 y 8 del D.S. N° 21530, cabe establecer como se dijo precedentemente que la AGIT al haber encontrado vicios de nulidad, no ingreso al análisis de fondo, haciendo inviable que este tribunal pueda emitir criterio respecto a motivos que no fueron considerados por la instancia administrativa, no mereciendo mayor análisis al respecto.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la AGIT, no incurrió en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L. N° 25 Ley del Órgano Judicial, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar firme y subsistente la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Mario Vladimir Moreira Arias Gerente a.i., de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0246/2016 de 8 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liqueitaya Medrano.- Secretario de Sala.



144

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, contestación de fs. 59 a 66, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación).

I.1. Contenido de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contencioso administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por su director ejecutivo general a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1201/2015 de 21 de julio de 2015, con los siguientes fundamentos:

Señala que la AGIT emitió una resolución lesiva y causó agravios a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional. Que el acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-123/2012, se funda y tiene su esencia en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26/08/2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Expresa que, tomando en cuenta que el hecho objeto de la prohibición se generó cuando se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, la norma aplicable es esa y no así el D.S. N° 28308 de 26/08/2005 publicado con posterioridad; que la aplicación de la norma es para acontecimientos sobrevinientes por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Pide tomar en cuenta que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación a los DD.SS Nos. 28141 y 28308 es precisa ya que la modificación contenida en este último configura un beneficio para los importadores y alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17/05/2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 de 26/08/2005, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 093/2012 en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a los comisos in fraganti y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Que en el caso, la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito ya que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diésel oíl, en consecuencia, no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde la prescripción peor si el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo por lo que se hace pertinente expresar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico causado al Estado no prescribe.

Prosigue señalando que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 123/2012 responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "M Beltrán G." representada legalmente a la fecha de tramitación de la DUI por Miguel Beltrán Ganci, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, incumpliendo el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 de su Reglamento. Asimismo, se estableció responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Hilaria Mamani Challapa" representada legalmente por Marilenka Tarqui Fernández por realizar transporte de mercancía prohibida en el camión conducido por Pedro García, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y 48-a) de su Reglamento.

Destaca que en el caso, no existió vencimiento alguno menos cuando han transcurrido más de cinco años en que el Estado ha seguido subvencionando combustible al señalado vehículo pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, por lo que se hace pertinente señalar lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, poniendo en evidencia la incorrecta apreciación del alcance legal del referido artículo ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo. Reitera que el tema de aplicación del art. 324 referido está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., 324, 164 y 123 de la C.P.E., además de otra normativa.

Culmina señalando que la AGIT debió emitir un fallo previo análisis de la S.C. N° 0790/2012.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita "revocar lo indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-073/14 de 22 de septiembre de 2014.

I.2. Contestación a la demanda.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2.1. Respuesta de la autoridad demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, se apersona con memorial de fs. 59 a 66, responde negativamente a la demanda y expresa lo siguiente:

Que el principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia administración tributaria aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Que de los antecedentes se evidencia que el 7 de septiembre de 2005 la ADA M. Beltrán G., validó la DUI C-4385, consecuentemente el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que la administración no efectuó ni emitió acto alguno que pueda constituir causal de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley. Siendo evidente la inacción ya que recién el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 073/2014 de 22 de septiembre de 2014 por lo que mal puede decirse que esa instancia jerárquica afectó los intereses del Estado puesto que sus actos cuidan los excesos de la administración tributaria y están sujetos a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

Sobre la denuncia que sostiene que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tomó en cuenta el art. 324 y la S.C. N° 0790/2012, sostiene que la falta de consideración de la referida sentencia constitucional es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, sobre la S.C. N° 790/2013 señala que el A.S. N° 354/2015 determinó que el precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, es decir, emerge de un proceso por responsabilidad por la función pública, por tanto no se adecua al caso concreto, asimismo, en el caso, no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando la Sentencia N° 229/2014 de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, A.C. N° 099/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1205/2015 de 21 de julio de 2015.

I.2.2. Respuesta del tercero interesado.

La Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., no obstante su legal citación no respondió a la demanda.

I.3. Réplica y dúplica.

Réplica.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 92-93 formula réplica señalando que el fondo del problema es la contravención aduanera por contrabando durante la vigencia de la normativa que establecía la prohibición de ese tipo de operación en razón el daño económico que causa al Estado. Que la controversia generada artificialmente no puede ser desglosada en dos como si la prescripción efectivamente se hubiera operado, impidiendo de este modo el ejercicio de la acción administrativa de la Aduana Nacional, siendo innegable la comisión del ilícito de contrabando que continua consumándose al encontrarse el vehículo en la clandestinidad.

Que la AGIT considera que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de los tributos y este no es el caso porque la Aduana con sus facultades de control y fiscalización con el Acta de Intervención Contravencional persigue sancionar un hecho ilegal que continuó en vigencia.

Asimismo -dice- la Aduana no planteó que la subvención a los combustibles sea una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción, que se debe tener presente el espíritu del D.S. N° 28141 y el daño económico al Estado y que el plazo de la prescripción aun no inició.

Dúplica.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el memorial de fs. 104 a 107, reitera los términos de la contestación a la demanda afirmando que por principio de seguridad jurídica no puede existir la "latencia de la ilegalidad" como señala la administración demandante. Transcribe jurisprudencia y sentencias del Tribunal Supremo de Justicia sobre el art. 324 de la C.P.E., y reitera los fundamentos y el petitorio que ya tiene expuestos.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

Presentada la dúplica, a fs. 108 se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

Correspondiendo en el procedimiento contencioso administrativo, efectuar control de legalidad de la actuación de la administración tributaria, en el caso, al Tribunal Supremo de Justicia le compete analizar si la autoridad demandada aplicó correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos en la demanda y verificar la legalidad de los actos ejercidos por la misma o las presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica impugnada.

En ese marco, la problemática que plantea el demandante sostiene que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141 (17 de mayo de 2005) se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 ya que hasta la fecha funcionan con subvención del diésel oil que asume el Estado y que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Que no resulta controversial para las partes que la DUI con número de registro C-4385 de 7/09/2005, tramitada por la ADA M. Beltrán G. ante la Zona Franca Industrial Cochabamba consignando a Miguel Chambi Almanza como importador del vehículo clase vagoneta, tipo regulus, marca Nissan, combustible diésel, Chasis JRR50-012042, modelo 1998 cilindrada inferior a 4.000 c.c. Asimismo, que efecto de control diferido se emitió el acta de intervención contravencional por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del citado decreto supremo registrando su ingreso en Aduana de Frontera Tambo Quemado el 31 de mayo de 2005.

Posteriormente, cumplidos los trámites correspondientes y formulados los descargos, el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a Miguel Leonardo Beltrán Ganci con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-073/2014 (fs. 100 a 112 del Anexo 1) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose su comiso y la anulación de la DUI N° 2005/332/C-4385 de 7/09/2005 por respaldar mercancía prohibida de importación. Esta resolución determinó también la responsabilidad solidaria de la ADA M. Beltrán G. y la Empresa de Transporte "Hilaria Mamani Challapa".

Contra esta resolución la Agencia Despachante de Aduana referida, interpuso recurso de alzada (fs. 17 a 33 anexo 1 recursos) emitiéndose la Resolución ARIT-CBA/ 076/2015 de 27 de abril (fs. 67 a 76 anexo 1) que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-073/14 de 22 de septiembre de 2014 con el fundamento de que la acción administrativa que faculta a la administración tributaria aduanera a imponer sanciones conforme lo disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 (CTB), se encuentra prescrita respecto a la sanción impuesta a la Agencia Despachante de Aduana.

Notificadas las partes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso Recurso Jerárquico (fs. 82 a 86), resuelto por la AGIT con la Resolución Jerárquica RJ-1201/2015 de 21 de julio (fs. 115 a 123) la misma que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0307/2015 de 27 de abril y, en consecuencia, declaró prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4385 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la Ley N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-073/14 de 22 de septiembre de 2014.

En ese marco, sobre los motivos de controversia, se constata que la AGIT en la resolución impugnada no desconoció que el vehículo que motivó el control diferido no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho. La AGIT, por el efecto que produce jurídicamente, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT por considerar sustancial determinar en primera instancia si la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas estaba vigente.

En ese mérito, al pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito; la AGIT a fs. 112 y ss., fundó la resolución de recurso jerárquico señalando en el punto iv que "...la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél

en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Más adelante, añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la ADA M. Beltrán G., por cuenta de su comitente Miguel Chambi Almanza, el 7 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4385 ante la Administración de Aduana zona franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo Regulus, marca Nissan, combustible diésel, modelo 1998, 3.153 cc y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 113 (15 de la resolución) que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 8 de junio de 2012 la administración aduanera notificó a Miguel Leonardo Beltrán Ganci, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-123/12 de 14 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Miguel Leonardo Beltrán Ganci en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-073/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492".

Finalmente, con esa base fáctica y normativa, efectuó el computo del término de la prescripción de la facultad de la administración aduanera para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones que prescribe a los cuatro años conforme al art. 59-I) y 3), art. 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492 y determinó que el 7 de septiembre de 2005 la ADA M. Beltrán validó la DUI C- 4385 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada ley. Dejó en claro que el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la ADA Beltrán con la resolución sancionatoria cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Respecto al argumento referido a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación y que, a la fecha, sigue funcionando con subvención del Estado por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, la AGIT en correcta interpretación de la ley señaló que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada ley prohíbe la interpretación analógica.

Sobre este pronunciamiento; se advierte que el mismo es acorde y razonable respecto a lo planteado en el recurso jerárquico en el que la institución demandante expuso como fundamento que pese a estar prohibido de importación el vehículo salió de zona franca, que la subvención del diésel para funcionamiento del vehículo es un hecho vigente y que, en aplicación del art. 324, no prescriben las deudas por daño económico al Estado a lo que añadió que el acta de intervención contravencional no está sujeto a lo establecido en el art. 60 del C.T.B. En ese marco, la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, no actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 60 de la L. N° 2492 ni art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/12 de 20 de agosto de 2012 relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico, la resolución se encuentra acorde a la uniforme jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia, (en Sala Plena como en las Salas Especializadas) la misma que sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E., cuya observancia compele al Órgano Judicial, por ello este instituto jurídico evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano y consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., que establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", conforme a la Jurisprudencia uniforme de este tribunal está referido al "daño económico" relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la Jurisprudencia Constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, con la fundamentación debida y en aplicación correcta de las leyes que se invocan como vulneradas no siendo evidentes los argumentos de la demanda no advirtiéndose causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose hechos atribuibles a funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la

situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1201/15 de 21 de julio de 2015.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



145

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1267/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestación de fs. 60 a 68, el decreto de autos para sentencia de fs. 128, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Regional Cochabamba, de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante, en su escrito de demanda, hicieron referencia a los siguientes antecedentes: a) El 11 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Roberto Fuentes Ávila, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-48/2012 de 30 de mayo "el cual indica que la DUI C-7559, de 24 de octubre de 2005 elaborada por la ADA BRUSECO S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Díaz de Oropeza F., como importador, ampara la importación del vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible Diésel, ...(...)... de cilindrada inferior o igual a 4.000 cc..." Estableciendo que dicha importación estaba prohibida conforme lo previsto en el D.S. N° 28141; por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme los incs. b) y f) del art. 181 de la L. N° 2492, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del referido decreto supremo en mérito a que el manifiesto de cargo fue elaborado el 27 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, el 31 de mayo de 2005; asimismo, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA BRUSECO S.R.L., representada por Fuentes Ávila Roberto, además estableció la existencia de responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Camilo Sesto Yucra Herrera" representada por el mismo, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 14 de junio de 2012, ADA BRUSECO S.R.L., presentó sus respectivos descargos y solicitó la prescripción de la infracción y por ende la nulidad del acta de intervención contravencional; c) El 22 de septiembre de 2014, la administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Díaz de Oropeza Navia F. (importador), Roberto Fuentes Ávila (Despachante de Aduana), Camilo Sesto Yucra Herrera (representante de la Empresa de Transporte) y Camilo Yucra Herrera (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-049/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y que estaba prohibido de importación, tramitado con la DUI C-7559 de 24 de octubre de 2005, dispuso el comiso del referido vehículo, asimismo instruyó la anulación de la citada DUI, estableció la responsabilidad solidaria e indivisible en la comisión de Contrabando Contravencional de la ADA BRUSECO S.R.L., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Camilo Sesto Yucra Herrera"; c) ADA BRUSECO S.R.L., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, la ARIT emitió la Resolución de Alzada

ARIT-CBA-RA 0348/2015 de 27 de abril, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014 de 22 de septiembre, emitido por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional; d) La administración aduanera interpuso recurso jerárquico contra dicha decisión, cumplidas las formalidades procesales, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1267/2015 de 21 de julio, resolviendo confirmar la resolución de alza: "...en consecuencia, se declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-7559, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

1. Respecto al D.S. N° 28141, refiere que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diésel oil no abastece la demanda interna de este combustible razón por la cual el Estado tiene que subvencionar el precio interno de este producto, con el riesgo que el mismo salga del país, vía contrabando, aspecto que constituye un atentado contra el Sistema Económico Financiero del País. Que las refinerías del país no tienen la capacidad de producción para satisfacer la demanda interna, por lo que corresponde importar este combustible para el abastecimiento de este producto utilizado para diferentes actividades en el país".

Consiguientemente la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política de resguardo del Sistema Económico del Estado, lo que implica que al haber ingresado al territorio nacional, el 2005, el referido vehículo, siendo prohibida su importación, "han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismo, pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, ...en consecuencia nos encontramos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano".

2. Respecto a la prescripción, asume que fue incorrecta la apreciación de la AGIT "...en la parte en que se menciona el hecho de que la acción y competencia de la AN habrían prescrito, para el presente caso, el vehículo en cuestión habría salido de zona franca, pese a ser prohibido, a la fecha en funcionamiento, al ser el mismo a diésel, sigue siendo subvencionado por el Estado y de acuerdo al art. 60 del C.T.B. (...) El término de la prescripción se computara desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel que se produjo el vencimiento de periodo de paga respectivo. En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, menos aun cuando a la fecha han transcurrido más de 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al vehículo, causando un daño grave a la economía del Estado...".

3. Respecto al cómputo del plazo para la prescripción, se debe considerar que: "En el presente caso no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun a la fecha han transcurrido más de 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionado el combustible, pese haberse emitido el D.S. N° 28141, encontrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado, por lo que se hace pertinente expresar lo establecido en el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán".

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1267/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014 de 22 de septiembre.

Admitida la referida demanda, mediante resolución de fs. 26, la AGIT mediante su representante, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, aspecto este que se acredita mediante escrito cursante de fs. 60 a 68.

De fs. 112-113, cursa la réplica correspondiente al actor y de fs. 124 a 127 la réplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 10 de marzo de 2017, conforme se acredita a fs. 128.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica N° 1267/2015 de 21 de julio, se establece que para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a la interpretación equivocada de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la acción de la prescripción del ilícito de contrabando, que hubiera efectuado la AGIT al pronunciar la resolución hoy impugnada; consiguientemente, se debe determinar si la facultad de la administración aduanera, para la determinación de la sanción de la acción del ilícito de contrabando, prescribió o no. A ese efecto, corresponde desarrollar los siguientes entendimientos doctrinales y normativos aplicables al caso concreto:

1. El D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificadorio del D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

"Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible.

Art. 2.- (Modificación del artículo 1) Se modifica el art. 1 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 1.- (Objeto). El presente decreto supremo tiene por objeto restringir la importación de vehículos livianos y motores de vehículos livianos que utilizan diésel oil como combustible".

Art. 3.- (Modificación del art. 2) Se modifica el art. 2 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 2 (Prohibición). I. A partir de la publicación del presente decreto supremo quedan prohibidas las importaciones motores de vehículos livianos y vehículos livianos nuevos y usados (automóviles, vagonetas, minibuses, camionetas y vehículos de tracción 4x4) con capacidad menor o igual a 4000 cc., de cilindrada, que utilizan diésel oil como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. N° 1990 Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 3 (Comisión técnica). Se crea una comisión técnica conformada por los Ministerios de Desarrollo Económico, Hacienda e, Hidrocarburos para establecer una política de incentivos para la importación de vehículos y motores que utilizan Gas Natural Vehicular GNV como combustible.

Art. 5 (Modificación del art. 4) Se modifica el art. 4 del D.S. N° 28141, de la siguiente manera: "Art. 4 (Transitoriedad). Quedan fuera del alcance de la prohibición establecida en el art. 2 del presente decreto supremo: Los motores de vehículos y vehículos que se encuentren en zonas francas o recintos aduaneros. Los motores de vehículos y/o vehículos cuya operación de importación se haya iniciado, antes de la vigencia del presente decreto supremo con el embarque en el país de origen o procedencia, de acuerdo a lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 82 de la L.G.A. Los vehículos nuevos modelos 2005 y 2006, los cuales podrán ingresar y nacionalizarse hasta el 31 de diciembre de 2005."

2. De lo transcrito, se acredita que las determinaciones asumidas por la administración aduanera en función de los decretos supremos mencionados, no se encuentran en discusión a los efectos de resolver la presente controversia, en razón a que las acciones administrativa concretadas en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR-048/2012, de 30 de mayo, fueron ejercidas en el marco de las facultades establecidas por la L. N° 2492, en sus arts. 21 y 100, dentro de un procedimiento administrativo concluido con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014 de 22 de septiembre.

3. Lo que se encuentra en tela de juicio para denegar u otorgar el derecho pretendido por el demandante, es el momento en el que dichas acciones se concretaron, a los efectos de pretender aplicar lo que en criterio de la administración aduanera correspondía, es decir, el ejercicio de sus facultades y acciones administrativas definidas en la emisión del acta de intervención contravencional y consecuente resolución sancionatoria; las que tienen como antecedentes el hecho generador consumado el 31 de mayo de 2005, fecha en la cual la DUI C-7559, correspondiente al vehículo clase vehículo clase Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diésel, cilindrada inferior o igual a 4.000 cc., validó para su ingreso, en la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, motorizado que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. N° 28141 modificado por el D.S. N° 28308, mercancía sobre la cual, la administración aduanera otorgó el levante, autorizando con ello la disposición por los interesados de la mercancía, para posteriormente, el 30 de mayo de 2012 se emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada el 11 de junio de 2012 a los sujetos pasivos, proceso contravencional que concluye el 22 de septiembre de 2014, con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULRTC-154/2014, con la cual se notificó a los sujetos pasivos el 7 de enero de 2015.

4. En mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidos a la prescripción, que este Tribunal Supremo de Justicia, ha incorporado en sus resoluciones constituyendo base jurisprudencial al respecto, conforme al siguiente entendimiento: "El art. 59 de la L. N° 2492, señala que prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria; imponer sanciones administrativas, ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60 establece que 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 periodo de pago respectivo. A su turno el art. 62-I, indica que se suspende la prescripción con la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, y se extiende por seis meses. A su turno el parág. II del señalado artículo, indica que se suspende con la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. Esta suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo. La L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, Ley de Modificaciones al Presupuesto General del estado, modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario Boliviano, incorporando el parág. IV que establece que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible."

En el caso de autos, la validación de la DUI C-7559 por la administración aduanera, fue el 31 de mayo de 2005 y la conclusión del proceso contravencional el 7 de enero de 2015 con la notificación de la resolución sancionatoria citada precedentemente; la normativa aplicable al caso de autos, es la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59, 60 y 62; así como el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Cód. Trib., L. N° 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, máxime si posteriormente a esa fecha, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-154/2014 de 22 de septiembre, es decir, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

5. Respecto a la aplicación del art. 324 de la C.P.E., al que se refiere la administración aduanera, la referida norma, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con deudas que emergen de la responsabilidad por la función pública; es decir, por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales; es así que concordante con dicho precepto, el art. 152 del Cód. Trib., dispone que si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado; es decir, que dicha norma es aplicable al ejercicio de la función pública a los funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y a los particulares que puedan ser sujetos de responsabilidad civil,

siempre y cuando su conducta ocasionen daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser evaluable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. N° 1178, para el que se establece un mecanismo expreso en su determinación o calificación, toda vez que para cuantificar ese daño, se sujeta a un procedimiento de auditoría interna que merecerá un informe preliminar y complementario que identifique hallazgos de responsabilidad civil con daño económico que a su vez pasa a la Contraloría General del Estado Plurinacional que emite un dictamen de responsabilidad civil determinando el daño económico causado al Estado, la que a su vez, conforme lo establecido en el art. 34 de la ley en análisis, establece también la responsabilidad penal cuando la acción u omisión del servidor público y de los particulares se encuentra tipificada como delito, aspectos normativos que aplicados al caso concreto, no corresponden.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1267/2015 de 21 de julio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandante evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art.12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1267/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14 del expediente.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



146

**Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23, contestación de fs. 59 a 60 y 65 a 73, réplica, dúplica, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.- (Contenido de la demanda y contestación)

I.1. Contenido de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su director ejecutivo general a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1333/2015 de 28 de julio, con los siguientes fundamentos:

Expresa que el acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-020/2012 de 16 de mayo, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación, que toda vez que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación a los D.S. N° 28141 y 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 020/2012 de 16 de mayo en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos in fraganti y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oil de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que -dice- se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oil cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Acusa que la AGIT no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuado y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el acta de intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita más cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto y señala que la AGIT soslayó el carácter vinculante de la misma.

Alude la S.C. N° 658 de 31 de julio de 2007 y afirma que la misma discierne la clasificación de los delitos por el momento de su consumación y la duración de la ofensa al bien jurídico protegido que, para delitos instantáneos el cómputo se inicia desde la medianoche del día en que se cometió el delito y para los permanentes desde que cesó su consumación. En el caso, al encontrarse el prohibido de importación y subvencionado por el Estado se está ante un ilícito permanente tal cual refieren las SS.CC. Nos. 1332/2010-R de 20-10-2010, 1190/2001-R, 0861/2012 de 20-08-2012 cuyo contenido parcial transcribe destacando que los delitos permanentes la actividad consumativa no cesa al perfeccionarse la acción típica, sino que perdura en el tiempo, de modo que todos los momentos de su duración se imputan como consumación de la acción delictiva y que los principios del derecho penal tienen plena vigencia se trate de sanciones administrativas, disciplinarias penales o de naturaleza análoga. Alude jurisprudencia comparada del Tribunal Constitucional del Perú al respecto y transcribe parte de la S.C. Plurinacional N° 0846/12 de 20 de agosto de 2012 referidos al ámbito administrativo sancionador, advirtiendo la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional y su valor de fuente directa del derecho.

Prosigue señalando que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 063/2012 de 5 de junio responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana TRANSAMERICA representada por Ernesto Decker Lara por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello la acción de la Agencia Despachante de Aduana TRANSAMERICA, la empresa de Transporte Lucila Mamani Mamani representada por Luis Baltazar Alcón y Tito Choque García como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oil prohibido por el D.S. N° 2814.

En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo el art. 45 de la L.G.A., art. 61 de su Reglamento. La Empresa de Transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Con esos argumentos solicita “revocar lo indebidamente resuelto en recurso jerárquico” y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-033/2014 de 22 de septiembre.

I.2. Contestación a la demanda.

Admitida la demanda, se corrió traslado a la autoridad demandada y tercero interesado para que respondan en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenándose las notificaciones correspondientes.

I.2.1. Respuesta de la autoridad demandada.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, se apersona con memorial de fs. 65 a 73 y responde negativamente a la demanda expresando lo siguiente:

Que el principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Que de los antecedentes se evidencia que el 7 de septiembre de 2005 la ADA TRANSAMERICA, por cuenta de su comitente Valentín Huayhua Garnica validó la DUI C-4337 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, Chasis V46-4033816, modelo 1994, motor 4M40-AN1382, cilindrada 2.835 c.c. que estaba prohibido de importación conforme al D.S. N° 28141.

Posteriormente el 5 de junio de 2012 la administración aduanera notificó a Ernesto Decker Lara con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-063/12 de 5 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 31 de diciembre de 2014 con la notificación a Ernesto Decker Lara por la ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-033/2014 de 22 de septiembre que declaró probado el contrabando contravencional, art. 181-b) y f) de la L. N° 2492. Consecuentemente, para el cálculo de la prescripción de la facultad de la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas (4 años) de conformidad con los arts. 59-I) 60-I) y 154-I) de la L. N° 2492, el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente.

En ese entendido, teniendo en cuenta que la ADA TRANSAMERICA validó la DUI C-4337 el 7 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. Siendo que el 31 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la ADA con la resolución sancionatoria, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-l) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la AGIT resuelva sobre

la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la AGIT vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1333/2015 de 28 de julio.

I.2.2. Respuesta del tercero Interesado.

La ADA TRANSAMERICA, en el memorial de fs. 59-60 niega la demanda y sostiene que la DUI tramitada el 2005 pasó por canal rojo habiéndose realizado aforo físico y documental, se pagó de impuestos autorizados y avalados por funcionarios aduaneros sin observación alguna. Que transcurridos 5 años, otros funcionarios aduaneros mediante informe efectúan interpretación del decreto supremo que avaló la DUI, vale decir que la Aduana desconoce sus actos propios.

Sostiene que las resoluciones de alzada y de recurso jerárquico están debidamente fundamentadas al declarar la prescripción y que los argumentos de la demanda están fuera de contexto y no hacen referencia las pruebas existentes.

En cuanto al art. 324 de la C.P.E., sostiene su inaplicabilidad al caso tal cual se encuentra fundamentado en el recurso jerárquico toda vez que en ningún momento se constituye en deudor del Estado ya que no existe sanción pecuniaria contra su persona.

Señala que la jurisprudencia constitucional citada es impertinente, que la S.C. N° 0790 está referida a la responsabilidad civil de los funcionarios públicos y que por tanto la demanda es improcedente al no existir oposición entre el interés público y el privado y por inexistencia de la cosa demandada.

Petitorio.

Solicita se declare improcedente o improbada la demanda y se mantenga firme la resolución de recurso jerárquico.

I.3. Réplica y Dúplica.

Réplica.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 101-102 formula réplica señalando que el fondo del problema es la contravención aduanera y que la controversia no puede ser desglosada en dos como si la prescripción efectivamente se hubiera operado.

Que la AGIT considera que se habría operado la prescripción definiendo el cómputo en razón del art. 59 de la L. N° 2492 cuyo contexto está referido al pago de los tributos y este no es el caso porque la Aduana con sus facultades de control y fiscalización con el acta de intervención contravencional persigue sancionar un hecho ilegal que está latente y la Aduana no ha planteado que la subvención a los combustibles sea una causal para interrumpir o suspender el curso de la prescripción y que se debe tener presente el espíritu del D.S. N° 28141 y que la finalidad de la demanda es demostrar que la resolución de recurso jerárquico conculca el derecho del Estado de ejercer su obligación de fiscalizar y controlar, reiterando parte del fundamento expuesto en la demanda.

Dúplica.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en el memorial de fs. 106 a 112, reitera los términos de la contestación a la demanda, transcribe parte de la Sentencia N° 299/2016 de 13 de julio y ratifica los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

I.4. Decreto de autos para sentencia.

Presentada la dúplica, a fs. 117 se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO: II.- (Fundamentos jurídicos del fallo).

Correspondiendo en el procedimiento contencioso administrativo, efectuar control de legalidad de la actuación de la administración tributaria, al Tribunal Supremo le compete analizar si la autoridad demandada aplicó correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante a fin de verificar la legalidad de los actos ejercidos por la misma y/o las presuntas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la resolución jerárquica impugnada.

En el caso, la problemática que plantea el demandante es la siguiente:

1.- Que los vehículos que ingresaron posterior a la vigencia del D.S. N° 28141 (17 de mayo de 2005) se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308 ya que hasta la fecha funcionan con subvención del diésel oil que asume el Estado, por ello, la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

2.- Que el acta de contravención es por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancia ilícita y que el plazo para la prescripción, empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando en ningún momento ha cesado, por tanto, el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada.

Al respecto, de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso se constata lo siguiente:

Como efecto del control diferido de DUI's presentadas ante la Administración Aduanera zona Franca Industrial Cochabamba en septiembre y octubre de 2005, tal cual consta en el informe de fs. 20 a 22 de 19 de enero de 2007 (anexo 1), el 5 de junio de 2012 la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-063/2012 (fs. 23 a 26 anexo 1) que estableció responsabilidad del importador Valentín Huayhua Garnica, la ADA TRANSAMERICA representada por Ernesto Decker Lara, la Empresa de Transportes representada por Luis Baltazar Alcón y el conductor Tito Choque García, por la presunta comisión de contrabando contravencional tipificado en el num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del C.T.B., en aplicación del art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 que prohíbe la importación de vehículos livianos que utilicen diésel oil como combustible; ello en mérito de haberse determinado que el vehículo automóvil, clase vagoneta, marca Mitsubishi, tipo pajero, año de fabricación 1994, con chasis V46-4033816 y motor 4M40-AN1382, combustible diésel y 2835 de cilindrada se encuentra prohibido de importación según lo dispuesto en el art. 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005.

Cumplidos los trámites correspondientes, el 22 de septiembre de 2014, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-033/2014 (fs. 64 a 80 del Anexo 1) que declaró probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose su comiso y la anulación de la DUI N° 2005/332/C-4337 de 7/09/2005 por respaldar mercancía prohibida de importación. Determinó también la responsabilidad solidaria de la ADA TRANSAMERICA y la Empresa de Transporte Lucila Mamani Mamani.

Contra esta Resolución la Agencia Despachante de Aduana referida, interpuso recurso de alzada (fs. 18 a 22 Anexo 1 Recursos) emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0404/2015 de 4 de mayo (fs. 61 a 69 Anexo 1 recursos) que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-033/14 de 22 de septiembre de 2014 con el fundamento de que la acción administrativa que faculta a la Administración Tributaria Aduanera a imponer sanciones conforme lo disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 (CTB), se encuentra prescrita respecto a la sanción impuesta a la Agencia Despachante de Aduana.

Notificadas las partes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional interpuso recurso jerárquico (fs. 85 a 90), resuelto por la AGIT con la Resolución Jerárquica RJ- 1333/2015 de 28 de julio, que abre la competencia de este Tribunal Supremo (fs. 112 a 119) la misma que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0404/2015 de 4 de mayo y, en consecuencia declaró prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4337 al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-033/2014 de 22 de septiembre.

En ese marco; sobre los motivos de controversia, se constata que la AGIT en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, o que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho. La AGIT, por el efecto que produce jurídicamente, se pronunció primero sobre la prescripción invocada y declarada por la ARIT por considerar sustancial determinar en primera instancia si estaba vigente la facultad de controlar, verificar e imponer sanciones administrativas.

En ese mérito, al pronunciarse sobre el argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diesel oil y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492 más cuando el art. 324 de la C.P.E., señala que las deudas por daño económico no prescriben al respecto, la AGIT a fs. 114 y ss., la AGIT fundó la resolución de recurso jerárquico señalando en el punto IV.4.2. (Sobre la prescripción) num. iv que: "...la solicitud de prescripción está referida a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, que en el presente caso se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica efectuar análisis conforme a la citada ley. En ese sentido, el art. 59-I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I de la citada norma, señala que el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Más adelante, añadió el contenido del art. 154-I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada ley, concluyó que, en el caso, de la revisión de antecedentes evidenció que la ADA TRANSAMERICA, por cuenta de su comitente Valentín Huayhua Garnica, el 7 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4337 ante la Administración de Aduana zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1994, 2835 de cc y demás características detalladas en la citada DUI, señalando a fs. 13 de la resolución (118 del Anexo 1) que el mismo "...se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la Administración Aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 5 de junio de 2012 la administración aduanera notificó a Ernesto Decker Lara, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-063/12 de 5 de junio de 2012, iniciando el proceso por Contravención Aduanera de Contrabando que concluyó el 31 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Ernesto Decker Lara, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-033/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492..." (sic).

Determinó que el 7 de septiembre de 2005 la ADA TRANSAMERICA validó la DUI C- 4337 por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley.

Dejó en claro que el 31 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a Ernesto Decker Lara con la resolución sancionatoria cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Respecto al argumento referido a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación porque utiliza diésel oíl y, a la fecha, funciona con subvención del Estado por lo que tratándose de un hecho vigente no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, señalo que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

En cuanto a la razonabilidad y legalidad de este pronunciamiento; se advierte debida congruencia entre lo planteado y lo resuelto, toda vez que la institución demandante planteó en el recurso jerárquico como fundamento de su impugnación que pese a estar prohibido de importación el vehículo salió de zona franca, que la subvención del diésel para su funcionamiento es un hecho vigente que provoca daño económico al Estado y que, en aplicación del art. 324, no prescriben las deudas por daño económico al Estado a lo que añadió que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente no sujeto a lo establecido en el art. 60 del C.T.B.

De la relación efectuada a los motivos de recurso jerárquico se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se “excluye de la prescripción el delito de contrabando”, en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de “delito permanente” no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la ADA no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existe pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad, razón por demás suficiente para que este tribunal no efectúe mayor análisis del mismo, máxime si el mencionado art. 173 del C.T.B., (L. N° 2492) está referido a la extinción de la acción en “delitos tributarios” y a la aplicación supletoria del CPP en ese caso; entretanto que constituye motivo de autos, el contrabando contravencional, no pudiendo integrarse las normas de modo analógico solo por tratarse de materia penal. Un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso, máxime si la prescripción establece regímenes de acuerdo a la mayor o menor afectación del bien jurídico protegido, determinando, en consideración a ello, los plazos de prescripción y los casos concretos de imprescriptibilidad.

Respecto, a la denuncia de que la AGIT al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico, la razonabilidad del pronunciamiento de la autoridad demandada está fundada en la uniforme jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia, (en Sala Plena como en las salas especializadas) que sostiene que, un principio universal transversal que atañe a todos los ámbitos del derecho y de nuestro ordenamiento jurídico es la seguridad jurídica; principio acogido en el art. 178-I de la C.P.E., cuya observancia compele al Órgano Judicial, partiendo del reconocimiento de que la misma que no puede lograrse si las situaciones inciertas se mantienen prolongada e indefinidamente por ello este instituto jurídico evita la prolongación de situaciones claudicantes que generan incertidumbre para el ciudadano y consolida situaciones jurídicas consecuencia de la pasividad de un derecho o la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento normativo para el ejercicio en un plazo determinado.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece “no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “...si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990” (criterio sostenido también en las Sentencia Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional N° 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Asimismo en cuanto a la jurisprudencia citada como vinculante, ninguna de las resoluciones está referida a una situación como la planteada en el presente caso no existiendo identidad de hecho, requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercadería la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la

Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ/1333/2015 de 28 de julio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



147

**Gerencia Distrital del Beni del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Beni**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 32, en la que la Gerencia Distrital del Beni del S.I.N., mediante su representante Ernesto Natusch Serrano impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT- RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación negativa de fs. 143 a 149; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señalo que la administración tributaria emitió el Acta de Intervención N° 128436, de 19 de diciembre de 2014, contra la Licorería Cabrera, de propiedad de Vilma Cabrera Huamán, según el Informe CITE: SIN/GDBN/DF/INF/00143/2015 de 30 de enero, realizado por el departamento de fiscalización y antecedentes remitidos al departamento jurídico, a consecuencia de haberse verificarse el incumplimiento de disposiciones legales, por la no emisión de la factura por la venta de 1 pico de plata y 1 coca cola cuyo valor ascendía a Bs 14.-, interviniendo la factura N° 2499, con número de autorización 8001001294895 de 19 de diciembre de 2014, y demostrando la efectiva transacción sin la emisión de la factura, se le solicitó que posterior a la factura intervenida, se emitiera la factura por el monto no facturado (Factura N° 2500)

Indicó que se procedió a labrar el Acta de Infracción N° 128436 por medio del cual se informó al sujeto pasivo de la clausura del establecimiento por 24 días al haber incurrido en la contravención por tercera vez y el inicio del proceso sancionador por la no emisión de la factura, en cumplimiento del num. 2 del art. 160, arts. 164 y 168 de la L. N° 2492, informándole que tiene 20 días para presentar los descargos correspondientes.

Señalo que dentro del plazo establecido por el parág. I del art. 168 de la L. N° 2492, la contribuyente no presentó ningún descargo que desvirtúe lo señalado en el acta de intervención, por ello se instruyó al departamento jurídico, prosiga con el proceso sancionador hasta su conclusión.

Indicó el art. 170 de la L. N° 2492, modificada por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2013 y S.C. Plurinacional N° 0100/2014 de 10 de enero, que faculta a la administración tributaria a verificar de oficio el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, mediante

operativos de control, así como el labrado del acta, señalando la sanción a la contravención de acuerdo a lo establecido en el parág. II del art. 164 de la L. N° 2492.

Manifestó que si bien la AGIT realiza un análisis de la verdad formal de los hechos, omite considerar los elementos que hacen a la verdad material, por cuanto no considera el propio reconocimiento de la contribuyente respecto al incumplimiento al deber formal de emitir factura por la venta realizada.

Indicó que la normativa vigente respecto a los controles tributarios por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, en ninguno de sus artículos expresa que se deba esperar a tener una sanción ejecutoriada para recién interponer una nueva.

Refirió que la resolución recurrida es atentatoria a los intereses, no solo de la institución tributaria, sino del Estado mismo, por cuanto al tratar de supuestamente garantizar el debido proceso, se afecta el bien colectivo de toda la sociedad.

Manifestó que, el principio de verdad material debe primar sobre el deber formal y en el presente se sabe la contribuyente incurrió por tercera vez en la contravención tributaria, por la no emisión de factura, por ello correspondía sancionar según el grado de reincidencia.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

Indicó que el fallo de la AGIT es atentatorio y violatorio de los arts. 6 num. 6, 66 num. 9, 103, 164, 168, y 170 del Cód. Trib.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se emita sentencia declarando probada la demanda y la revocatoria total de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015 de 28 de diciembre, declarando firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15 de 25 de mayo.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la AGIT dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 143 a 149, del cuaderno procesal, en virtud a los siguientes argumentos:

Expresó que de acuerdo a doctrina la verdad material implica que las actuaciones de los órganos resolutores, y en particular, de la administración tributaria tiendan al esclarecimiento de los hechos controvertidos, siendo que en materia tributaria interesa encontrar la realidad de los hechos económicos acontecidos, a efectos de resolver la controversia existente y sometida a su conocimiento.

Indicó que la administración tributaria no tomó en cuenta que el Acta de Infracción N° 128416, de 19 de diciembre de 2014, por la segunda vez, no fue objeto de resolución sancionatoria; constatándose además que a tiempo de la elaboración del acto impugnado, que corresponde al Acta N° 128436 de 19 de diciembre de 2014 que sanciona por la tercera vez, aún no había sido emitida y que tampoco fue notificado el acto administrativo que sanciona la segunda contravención. Por ello las Actas Nos. 128416 y 128436, por la segunda y tercer contravención, fueron elaboradas en la misma fecha, es decir el 19 de diciembre de 2014.

Señaló que la instancia Jerárquica resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0860/2015, de 12 de octubre, y anular obrados hasta el vicio más antiguo, que es el Acta de Infracción N° 128436, de 19 de diciembre de 2014, por ser evidente que la administración tributaria vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa, previstos en los arts. 115-II, y 117-I de la C.P.E., y 68-6 de la L. N° 2492, al calificar la sanción impuesta como la tercera reincidencia, sin que la segunda reincidencia hubiera sido aplicada; por lo que la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15 carece del debido proceso y fundamento del segundo agravante, y siendo que el acta de infracción es fundamental y constituye la base de la resolución sancionatoria, siendo necesario sanear el procedimiento sancionador, en el marco de los arts. 36 de la L. N° 2341, y 55 del D.S. N° 27113 aplicables al caso supletoriamente, en virtud de lo establecido por el art. 74-1 de la L. N° 2492.

Refirió que la administración tributaria al expresar la supuesta violación de los derechos del Estado, respecto a impedir que se recaude tributos es por demás infundada, al no demostrar de forma indubitable, una errada aplicación de la normativa vigente por parte de la instancia jerárquica, al solo limitarse a afirmaciones por demás generales y no precisas, sin exponer razonamientos jurídicos, al creer que su pretensión no fue valorada correctamente.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, emitida por la AGIT.

I.3. Réplica y dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, la parte demandante no hizo uso del derecho a la réplica, en consecuencia por providencia de fs. 153, se decretó autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

El 19 de diciembre de 2014, personal autorizado de la administración tributaria constituyeron en el domicilio de Vilma Cabrera Huamán, con el Acta de Infracción N° 00128436, habiendo constatado que se incumplió con la emisión de la factura por la venta de un pico de plata por el importe de Bs 14.-, por lo que intervinieron la Factura N° 2499, posteriormente con la finalidad de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, solicitaron la emisión de la Factura N° 2500, siguiente a la intervenida; por ello de acuerdo al art. 164-II y 170 de la L. N° 2492 se comunicó que al tratarse de la tercera vez que incurrió en esta contravención, corresponde la sanción de 24 días de clausura del

establecimiento, otorgándole el plazo de 20 días para presentar descargos, a partir de su legal notificación. (fs. 4 de antecedentes administrativos)

El 30 de enero de 2015, la administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDBN/INF/00143/2015, mismo que describió el trabajo realizado en el operativo de control a la Licorería Cabrera de propiedad de Vilma Cabrera Huamán; que refirió que la contribuyente no presentó ningún descargo que pueda desvirtuar la sanción y sugiere remitir antecedentes al Departamento Jurídico para ratificación de la sanción mediante resolución sancionatoria (fs. 1-2 de antecedentes administrativos).

El 17 de junio de 2015, la administración tributaria notificó personalmente a Vilma Cabrera Huamán, con la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15, de 25 de mayo, que resolvió sancionar al sujeto pasivo, con la clausura del establecimiento comercial por 24 días continuos por tratarse de la tercera vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal, ratificando lo señalado mediante Acta de Intervención N° 00128436 de 19 de diciembre de 2014, en aplicación del art. 164-III de la L. N° 2492. (fs. 8 a 10 de antecedentes administrativos).

Por memorial de fs. 7-8 y vta., del anexo Vilma Cabrera Huamán, formuló recurso de alzada, impugnando la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15 de 25 de mayo, y a consecuencia del recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0860/2015, de 12 de octubre, mediante la cual resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Acta de Infracción N° 128436 de 19 de diciembre de 2014.

Finalmente, por memorial de fs. 55-56 del Anexo 1, la Gerencia Distrital Beni del S.I.N, a través de su representante legal Ernesto Natush Serrano, formuló recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0860/2015, de 12 de octubre, y a consecuencia del recurso la AGIT, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, mediante la cual resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0860/2015, de 12 de octubre.

CONSIDERANDO: III.

Fundamentos Jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del C.P.C., 1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Que así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su sala especializada para la resolución de la controversia, se tiene identificada el objeto de la controversia, la cual ocupará la labor de esta Sala, a los fines de determinar:

Si para la consideración de la sanción por reincidencia en el incumplimiento del deber formal de emisión de facturas, se debe tener presente el estado de ejecutoria de las otras sanciones que preceden a la última.

En ese marco y a los fines de la resolución de la causa, corresponde partir de los siguientes criterios constitucionales y normativos:

El art. 115 de la C.P.E., señala:

I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.

II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

Por su parte el art.116 establece:

I. Se garantiza la presunción de inocencia. Durante el proceso, en caso duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado.

Finalmente el art. 117.

I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada.

El art. 68 del Cód. Trib., respecto a los derechos y deberes del sujeto pasivo, establece:

6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente código.

Por su parte el art. 74 del Cód. Trib., señala:

1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.

Finalmente el art. 164 del Cód. Trib., respecto a la no emisión de factura, señala:

I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.

II. La sanción será de 6 días continuos hasta un máximo de 48 días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior.

Por su parte el art. 28 de la L. N° 2341, respecto a los elementos esenciales del acto administrativo señala:

b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable;

e) Fundamento: deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inc. b) del presente artículo.

Finalmente, el art. 36 de la L. N° 2341, respecto a la anulabilidad del acto señala:

I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior.

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

En el marco constitucional y legal expuesto, de la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos se sabe que:

El 19 de diciembre de 2014, personal autorizado de la administración tributaria constituyeron en el domicilio de Vilma Cabrera Huamán, con el Acta de Infracción N° 00128436, habiendo constatado que se incumplió con la emisión de la factura por la venta de un pico de plata por el importe de Bs 14.-, por lo que intervinieron la Factura N° 2499, posteriormente con la finalidad de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, solicitaron la emisión de la Factura N° 2500, siguiente a la intervenida; por ello de acuerdo al art. 164 parág. II y 170 de la L. N° 2492 se comunicó que al tratarse de la tercera vez que incurrió en esta contravención, corresponde la sanción de 24 días de clausura del establecimiento, otorgándole el plazo de 20 días para presentar descargos, a partir de su legal notificación.

El 17 de junio de 2015, la administración tributaria notificó personalmente a Vilma Cabrera Huamán, con la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15, de 25 de mayo, que resolvió sancionar al sujeto pasivo, con la clausura del establecimiento comercial por 24 días continuos por tratarse de la tercera vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal, ratificando lo señalado mediante Acta de Intervención N° 00128436 de 19 de diciembre de 2014, en aplicación del art. 164-III de la L. N° 2492. (fs. 8 a 10 de antecedentes administrativos).

En virtud a estos antecedentes, corresponde establecer que, la administración tributaria en la primera intervención al local de la contribuyente, emitió el Acta de Infracción N° 21184, de 20 de diciembre de 2013, y en la segunda intervención emitió el Acta de Infracción N° 128416, de 19 de diciembre de 2014. Respecto a la primera acta de infracción que cuenta con resolución sancionatoria, la contribuyente se acogió a la convertibilidad de la sanción (ver fs.6 de anexos). En relación al Acta de Infracción N° 128416, de 19 de diciembre de 2014, emergente de la segunda vez, esta no cuenta con una resolución sancionatoria, constándose además que a tiempo de la elaboración del acto impugnado, que corresponde al Acta N° 128436, de 19 de diciembre de 2014, que sanciona por la tercera vez, aún no había sido emitida y que tampoco fue notificada la contribuyente con el acto administrativo que sanciona la segunda contravención, debido a que las actas Nos. 128416 y 128436, por la segunda y tercera contravención, fueron elaboradas en la misma fecha. Sobre el particular la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, señaló: "En ese sentido, es evidente que la administración tributaria al consignar en el Acta de Intervención N° 128436, un impreciso computo de reincidencia, incumplió el inc. i) parág. II de la RND N° 10.0037-07, modificada por la RND N° 10-0030-11, según la cual, el acta por la no emisión de factura debe consignar la sanción a ser aplicada, conforme el art. 170 de la L. N° 2492 (CTB); lo que ocasionó, que la misma no esté debidamente fundamentada, toda vez que al establecer que correspondía sancionar con 24 días de clausura por tercera vez, sin que haya sido impuesta la sanción por la segunda contravención; por lo tanto la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15, de 25 de mayo de 2015 no se encuentra debidamente fundamentada, puesto que no pudo considerar para el computo de la reincidencia la segunda vez, solo en base al Acta N° 128416, sin que la sanción haya sido impuesta mediante una Resolución Sancionatoria, hecho que vulnera el debido proceso además de incumplir los requisitos establecidos en los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341". Al respecto, corresponde establecer que el debido proceso es un principio legal por el cual el Estado debe respetar todos los derechos legales que posee una persona según la ley. El debido proceso es un principio jurídico procesal según el cual toda persona tiene derecho a ciertas garantías mínimas, tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, a permitirle tener oportunidad de ser oído y a hacer valer sus pretensiones legítimas frente al juez o autoridad administrativa. Por otro lado, corresponde establecer que, una resolución judicial o administrativa puede ser ejecutada cuando cumple con los siguientes requisitos,

a) Ejecutoriedad, o carácter de final y definitiva: esto quiere decir que no exista pendiente recurso alguno o que haya transcurrido el tiempo legal para interponerlo. Adopta el carácter de definitiva debe entenderse la que pone fin al proceso en sus instancias ordinarias, o hace imposible su continuación. Este es el criterio generalmente aceptado, señalándola como la que termina el pleito o la que pone término al litigio sin que lo decidido pueda renovarse por otra vía o la que poniendo fin al pleito tiene, entre otros efectos jurídicos, el de extinguir la jurisdicción del juez y determinar cosa juzgada respecto a los derechos sustanciales controvertidos en la litis.

b) Producir cosa juzgada formal y material: "significa, en general, la irrevocabilidad que adquieren los efectos de la sentencia cuando contra ella no procede ningún recurso que permita modificarla. No constituye, pues, un efecto de la sentencia, sino una cualidad que se agrega a ella para aumentar su estabilidad y que vale para todos los posibles efectos que produzca.

c) La ejecutabilidad: que es la propiedad de una sentencia, de servir para la ejecución forzosa.

En merito a lo señalado, esta sala especializada del Tribunal Supremo de Justicia, considera correcta la decisión adoptada por la AGIT de anular obrados hasta el vicio más antiguo identificado en el Acta de Infracción N° 128436, de 19 de diciembre, debido a que, se evidencia de forma objetiva e imparcial que la administración tributaria, vulnero el debido proceso y el derecho a la defensa previstos en los arts. 115, parág. II y 117, parág. I de la C.P.E., y art. 68-6 de la L. N° 2492, al calificar la sanción impuesta como la tercera reincidencia, sin que la segunda reincidencia hubiere sido aplicada; por lo que la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15 carece del debido respaldo y fundamento del segundo agravante, tomando en cuenta que el acta de infracción se constituye en la base de la resolución sancionatoria. Sin embargo, se debe dejar claro, que mientras esté pendiente una tramite de fiscalización o control que derive en una infracción por incumplimiento de deberes formales, no significa que la administración tributaria no pueda ejercitar su rol fiscalizador respecto a la conducta del sujeto pasivo en relación a otras conductas de incumplimiento de deberes sean que hayan ocurrido antes, paralelamente o después, pero bajo el principio de presunción de inocencia y mientras no esté ejecutoriada la resolución final respecto a estos procesos, este dato o hecho no puede servir de fundamento para calificar la conducta o agravar la sanción respecto al sujeto pasivo, debido a que al estar pendiente del plazo para la interposición de recursos ante las instancias correspondientes, esta resolución no puede ser ejecutable y en consecuencia no puede servir como antecedente para agravar la sanción.

Respecto, a las denuncias con relación a que la AGIT no hubiere observando el principio de verdad material y no haber fundado su decisión en ninguna normativa legal. De la revisión del contenido de la resolución impugnada, se evidencia que aquello no resulta evidente, por el contrario, se puede apreciar que a fs. 4, en base al principio de verdad material observo que la contribuyente, interpuso recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 18-0379-15, de 25 de mayo, denunciando la nulidad de dicho acto por vulneración al debido proceso y los derechos fundamentales en consideración que la administración tributaria realizó dos intervenciones el 19 de diciembre de 2014, la primera a horas 11:33 emitiendo el Acta de Infracción N° 128416 y la segunda a hrs. 21:20 emitiendo el Acta de Infracción N° 128436, y precisamente por ello, entendió que, el procedimiento estaba viciado de nulidad al evidenciarse la vulneración al debido proceso, al utilizar un antecedente de infracción no se encontraba ejecutable. Por otro lado, respecto a la denuncia de inexistencia de normativa que ampare la decisión de nulidad de la instancia jerárquica, esta también resulta falsa debido a que, la resolución jerárquica baso su decisión en la normativa constitucional señaladas en los arts. 115 y 117 de la C.P.E., 68, 74, 164 entre otros del Cód. Trib., así como en el art. 28 y 36 de la L. N° 2341.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, al haber confirmado la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0860/2015, de 12 de octubre, que anula obrados hasta el Acta de Infracción N° 128436, de 19 de diciembre de 2015, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital del Beni del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2077/2015, de 28 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Ilegible.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



148

Agencia Despachante de Aduana ADESCO
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Agencia Despachante de Aduanas ADESCO, mediante su propietario Antonio Salcedo Koch, quien impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015 de 7 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 18, la contestación de fs. 65 a 72; decreto de renuncia a réplica de fs. 77, memorial de la administración de Aduana Interior La Paz, como tercero interesado, Auto de 17 de enero de 2017 de fs. 80; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO: I.

Antecedentes del proceso.

El 2 de mayo de 2014, la administración aduanera emitió la nota AN-GRLPZ-LAPLI N° 850/2014 de apercibimiento, dirigida a la Agencia Despachante de Aduana ADESCO propietario Antonio Salcedo Koch, por la que se le hizo conocer que la DUI 2007/201 C-7614, de 12 de junio de 2007, se encuentra pendiente de pago, por lo que se le otorgó el plazo de 3 días para la cancelación de los tributos aduaneros, bajo apercibimiento de iniciarse la ejecución tributaria.

Antonio Salcedo Koch mediante memorial de 5 de junio de 2014, presenta descargos a la nota AN-GRLPZ-LAPLI N° 850/2014, y plantea prescripción, señalando que el Despacho Aduanero de la DUI C-7614; y la obligación tributaria se generaron el 12 de junio de 2007, cuando estaba en vigencia el art. 59 de la L. N° 2492, que determinaba el plazo de 4 años para la prescripción de las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos y ejercer sus facultades de ejecución tributaria, y que habrían transcurrido más de 6 años desde el perfeccionamiento del hecho generador, considerando que el cálculo debe realizarse desde el 1 de enero de 2008, culminando el 31 de diciembre de 2011, por lo que las referidas acciones han prescrito, por cuanto además en ese período, la administración aduanera no inició ninguna acción o proceso de fiscalización, ni se emitió resolución determinativa ni sancionatoria que interrumpiera o suspendiera la prescripción.

La administración aduanera emitió el Informe AN-GRLPZ- ULELR N° 149/15, de 4 de marzo de 2015, la cual señala que la DUI C-7614 fue aceptada por la administración aduanera el 12 de junio de 2007 y debía realizarse el pago de la obligación tributaria hasta el 15 de junio de 2007, o solicitarse la anulación de la misma dentro del referido plazo, extremo que no sucedió constituyéndose la determinación de tributos contenidos en dicha DUI, deuda tributaria que debía ser pagada de acuerdo al art. 47 de la L. N° 2492; concluyendo que debe rechazarse la solicitud de anulación de la DUI, y considerando que los tributos omitidos y/o sanciones por ilícitos aduaneros, se constituyen en daño económico al Estado, corresponde aplicar el art. 324 de la C.P.E., concordante con el art. 152 del citado Cód. Trib., encontrándose la administración aduanera facultada para proseguir con el cobro.

El 1 de abril de 2015, la administración aduanera notificó en secretaría a Antonio Salcedo Koch, con el Proveído AN-GRLPZ-LAPLI N° 106/2015, por el cual se le comunica que su solicitud no es procedente, en el marco de lo dispuesto por el Apartado A, num. 10, concordante con el Apartado B, num. 3 del Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo, ratificado mediante la RO N° 01-018-13, de 18 de octubre de 2013.

Mediante Nota AN-GRLPZ-LAPLI N° 707/15, de 4 de abril de 2015, la administración aduanera notificó a Antonio Salcedo Koch el 24 de abril de 2015; con el requerimiento de pago aduciendo la responsabilidad solidaria e indivisible entre importador y declarante, y se deberá dar cumplimiento al parág. II, del art. 46 del Reglamento al Código Tributario Boliviano y la RAPE N° 01-012-13, de 21 de agosto de 2013 que aprueba el procedimiento del régimen de importación para el consumo, otorgando 3 días para el pago de los tributos aduaneros de acuerdo a hoja de cálculo adjunta a la nota.

El 30 de abril de 2015 Antonio Salcedo Koch, mediante memorial presenta excepción de prescripción ante la nota de requerimiento de pago, citando el art. 109 de la L. N° 2492 (CTB) y el art. 5 del D.S. N° 27310, manifiesta que el presente caso corresponde a un despacho de la gestión 2007, y que de acuerdo al Principio de irretroactividad, establecido en el art. 123 de la C.P.E., corresponde aplicar el art. 59-I de la L. N° 2492, art. 8 de la L. N° 1990 y el art. 6 de su Reglamento, siendo que el hecho generador se perfeccionó el 12 de junio de 2007.

La administración aduanera emitió el Informe Técnico AN- GRLPZ-LAPLI N° 1344/15, de 18 de mayo de 2015, por el que señala que el régimen de prescripción tributaria regulado por la L. N° 2492, se encuentra vigente con las modificaciones establecidas por las L. Nos. 291 y 317, aclarando que la imprescriptibilidad en materia tributaria está dispuesta respecto a la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, y

en el presente caso la deuda emerge por la validación de la DUI C-7614, siendo susceptible de ejecución al incumplimiento del pago de tributos correspondientes, hecho que hasta la fecha no ha ocurrido.

El 10 de junio de 2015, la administración aduanera notificó a Antonio Salcedo Koch, con la R.A. N° AN-GRLPZ-LAPLI N° 749/15, de 19 de mayo de 2015, por la que rechaza la solicitud de prescripción de la acción de la administración aduanera de controlar, exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos en relación a la DUI C-7614, validada el 12 de junio de 2007, en aplicación del art. 324 de la C.P.E., concordante con el art. 152 del Cód. Trib.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Agencia Despachante de Aduanas ADESCO, mediante su propietario Antonio Salcedo Koch, se apersona a este tribunal, señalando los argumentos siguientes:

Manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha emitido en última instancia administrativa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015, que resuelve revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0790/15 de 25 de septiembre de 2015 emitido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolución última que había declarado prescrita la facultad de ejecución tributaria respecto a la DUI C-7614 de 12 de julio de 2007, declarando en conformidad al art. 59-1) y 4) de la L. N° 2492, habiendo transcurrido desde el perfeccionamiento del hecho generador de la obligación tributaria, más de seis años, considerando que el computo debe realizarse desde el 1 de enero de 2008, culminando el 31 de diciembre de 2011, por lo que se encontrarían prescritas las facultades de la administración tributaria, que no inició ningún proceso de fiscalización ni tampoco emitió resolución determinativa o sancionatoria que interrumpa el transcurso del tiempo para la prescripción.

Aduce que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/15 de 7 de diciembre de 2015, de manera errónea establece que en el presente caso el término de la prescripción de 4 años previsto en el parág. I del art. 59 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, para ejercer la facultad de ejecución tributaria nunca se inició en relación a la Declaración Única de Importación DUI 2007/201 C-7614 validada el 12 de junio de 2007, ya que según la Autoridad General de Impugnación Tributaria la administración tributaria aun no habría notificado el título de ejecución, como acto que da inicio al término de la prescripción en relación a la declaración jurada objeto del presente proceso, tal como establece el art. 60 parág. II del Cód. Trib.

Alega que la ilegal interpretación implicaría que la prescripción liberatoria ya no opere bajo los presupuestos de transcurso del tiempo e inactividad del acreedor; sino que por el contrario, ahora la administración tributaria tendría la posibilidad de impedir discrecionalmente la prescripción acudiendo al ilegal argumento por el que entiende que la prescripción de hechos generadores relativos a declaraciones juradas o declaraciones únicas de importación no se materializa mientras la administración no notifique el título de ejecución, es decir, que bajo esta distorsionada concepción se mantendrían de forma eterna las obligaciones tributarias, y lo que es más grave, se dejaría sin efecto el espíritu y contenido de la prescripción liberatoria y la seguridad jurídica que la sustenta, tal como ha sido expresado en reiterada jurisprudencia, una de las cuales es la S.C. N° 753/03 de 4 de junio de 2003, transcribiendo parte del señalado fallo.

Argumenta que, se hace necesario demostrar la ilegalidad de dicha interpretación, por cuanto en el presente caso la DUI 2007/201 C-7614 validada y aceptada por la Aduana el 12 de junio de 2007, constituye una declaración jurada conforme establece el art. 78 de la L. N° 2492, es decir, que se trata de un acto público, que se presume legítimo y por el cual el importador ha dado a conocer hechos, actos y datos a la administración tributaria. Consiguientemente la administración tributaria tenía el deber de ejecutar el título de ejecución tributaria, cobrando la deuda tributaria ya liquidada, cumpliendo con las acciones pertinentes para dicha ejecución, extremo que -lamentablemente- en el presente caso no ha acontecido, por clara dejadez del acreedor, extracta partes del A.S. N° 010/14 de 27 de febrero de 2014 emitido por el Tribunal Supremo de Justicia.

Señala que bajo este análisis y privilegiando la verdad material, una declaración jurada se constituye un título de ejecución, y no puede depender de excesivos formalismos, mucho menos si la finalidad de la notificación con el título de ejecución tributaria, que sería hacer conocer la deuda tributaria y su determinación, se encuentra cumplido en el presente caso, desde la aceptación de la DUI. En consecuencia, manifiesta, se tiene demostrado que en el presente caso la facultad de la administración aduanera para ejercer la ejecución tributaria, se encuentra prescrita,

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente concluye señalando se emita resolución revocando totalmente la resolución demandada

II.1. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante providencia de 21 de marzo de 2016, fs. 21, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose el Director Interino de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en representación de la AGIT, para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 65 a 72, la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1996/15 de 7 de diciembre de 2015 impugnada, transcribiendo partes de la S.C. Plurinacional N° 532/14 de 10 de marzo de 2014, relativa a la fundamentación y motivación en las resoluciones, asimismo hace referencia a antecedentes administrativos emitidos por la AGIT.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la ADA demandante, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/15 de 7 de diciembre de 2015.

II.3. Memorial de tercero interesado.

Mediante escrito de 8 de junio de 2016, la Administración de Aduana Interior La Paz, se apersona en calidad de tercer interesado, manifestando que las declaraciones juradas no pagadas o pagadas parcialmente evidentemente se constituyen en títulos de ejecución tributaria, momento a partir del cual la administración tributaria tiene plenas facultades para iniciar la ejecución tributaria de las mismas, de acuerdo a lo previsto en el art. 66-6 y art. 108-6 de la L. N° 2492, los cuales establecen que la ejecución tributaria se realiza con la notificación del título de ejecución tributaria, en ese sentido la actuación por la cual se notifica el título de ejecución tributaria, en este caso la DUI 2007/201/C-7614, es el proveído de inicio de ejecución tributaria conforme establece el art. 4 del D.S. N° 27874 de 26/11/2004 que señala: "La ejecutabilidad de los títulos listados en el parág. I del art. 108 de la L. N° 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable. "En este contexto señala que la administración aduanera previamente a emitir el proveído de inicio de ejecución tributaria, puso en conocimiento del demandante la Nota de Apercibimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 850/14 de 02/05/2014, el cual le otorgó un plazo de 3 días para efectivizar el pago de la obligación aduanera de la DUI 2007/201/C-7614 que se encontraba vencida, toda vez que no fue regularizada y presentada ante la administración aduanera dentro del plazo establecido en el art. 46 del Reglamento al Código Tributario Boliviano. Señala que no habiéndose emitido ni notificado el proveído de inicio de ejecución tributaria que dé inicio a la ejecución tributaria, no corresponde el cómputo de la prescripción a la ejecución tributaria, en ese sentido acudimos a lo referido en el art. 108-7 de la C.P.E., el cual establece: "Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 7. Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley".

Aduce que de lo anteriormente precitado se observa que la Autoridad de Impugnación Tributaria bajo ningún contexto realizó una interpretación errada de la normativa señalada líneas arriba, no constituyéndose en ninguna vulneración a los derechos del demandante.

II.4. Réplica y dúplica.

Corrida en traslado la respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, basado en informe de secretaria de Sala, mediante proveído de 23 de noviembre de 2016 se tiene por renunciado al derecho a réplica, emitiéndose en fecha 17 de enero decreto de autos para sentencia, conforme consta en la providencia de 17 de enero de 2017.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica que la agencia demandante observa que la autoridad demandada, en la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015 de 7 de diciembre, revocó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0790/2015, de 25 de septiembre, basado en una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción violando el principio de irretroactividad, seguridad jurídica y debido proceso consagrados en la Constitución Política del Estado efectuando un errado cómputo de la prescripción manteniendo firme y subsistente la resolución administrativa y como consecuencia las facultades de ejecución tributaria de la administración aduanera sobre la DUI C-7614 de 12 de julio de 2007.

A efecto de percibir los alcances de la problemática planteada, y toda vez de la existencia de dos fallos disímiles sobre la forma del cómputo de la prescripción en instancia impugnatoria administrativa sobre la DUI C-7614; corresponde referir que la prescripción, "es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir del mismo autor, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro".

El instituto de la prescripción en materia tributaria está normado mediante L. N° 2492, Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, como una categoría jurídica por la que se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica, puesto que: "El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada el transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho" (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011).

En ese contexto, la seguridad jurídica como fundamento esencial de la prescripción en materia tributaria, debe resumirse prioritariamente en la idea de previsibilidad objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares, elemento medular en la definición de un derecho seguro en el marco de un conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una porción dineraria, como es el ordenamiento tributario, pues sólo la seguridad de un ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias.

En ese orden, el principio constitucional de seguridad jurídica se hará palpable efectivo solo con instituciones jurídicas que eviten la prolongación de situaciones claudicantes generadoras de incertidumbre para el contribuyente. En esa línea, la prescripción es una institución imprescindible para el sistema jurídico que protege la seguridad jurídica; se trata de una figura vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad prevista por el ordenamiento para su ejercicio en un plazo determinado, apoyado en la necesidad de conceder una estabilidad a las situaciones jurídicas existentes, es por ello que, cualquier regulación normativa o interpretación tendente a evitar la consumación de la prescripción es claramente contraria a la estabilidad del principio de seguridad jurídica.

El principio jurídico de la irretroactividad de la ley, se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas de juego no sean alteradas para atrás. La doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en estas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva. Este régimen fue asumido en el ordenamiento jurídico supremo en su art. 123 de la C.P.E., (vigente), señalando: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", sin embargo el mismo artículo también limita el efecto retroactivo de las leyes en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado. La Ley N° 2492, en su art. 150 prescribe que; las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan términos de prescripción más breves, establezcan sanciones más benignas o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

Del caso concreto.

La C.P.E., art. 9-II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el Principio de Seguridad Jurídica se encuentra plasmado en nuestra Constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, sentencias constitucionales como la 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro del marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

De revisión de antecedentes administrativos, se observa que el 12 de julio de 2007, la Agencia Despachante de Aduana ADESCO, por cuenta de su comitente JEB Tecnología SRL, tramitó bajo la modalidad de Importación a Consumo la DUI C-7614, que amparaba la internación de piezas/paquetes o tipos variados de instrumentos y aparatos para técnicas de cinescopios, cables, semiconductores electrónicos, partes para radios y TV, equipos electrónicos usados y soldaduras.

Verificado por la Aduana Nacional el no pago de los tributos aduaneros por esta importación, la Administración Aduanera procedió a emitir la Nota de Requerimiento de Pago Cite: AN- GRLPZ-LAPLI N° 707/15 de 4 de abril de 2015, adjuntando detalle de declaración y hoja de cálculo actualizado a la fecha, conminando a la cancelación de los tributos aduaneros en el plazo de 3 días hábiles correspondientes en relación a la DUI C-7614.

Notificado el 24 de abril de 2015, con la Nota de Requerimiento de Pago Cite: AN- GRLPZ-LAPLI N° 707/2015, Antonio Salcedo Koch propietario de la Agencia Despachante de Aduana ADESCO, presentó ante la Aduana Nacional el 30 de abril de 2015, nota que opone prescripción de la acción de la administración tributaria aduanera, solicitando:"(...) dictar resolución administrativa que declare la prescripción de la acción de la administración tributaria aduanera, para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones por contravenciones tributarias, en el despacho aduanero con la DUI N° C-7614 de 12/06/2007, en aplicación de lo establecido por los arts. 59 parág. I, 154 parág. I, y 159-c) de la L. N° 2492, petición que es rechazada mediante R.A. AN-GRLPZ-LAPLI-N° 749-15 de 19 de mayo de 2015; posteriormente dicha resolución es impugnada por la ADA ADESCO en la vía administrativa mediante recurso de alzada, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, entidad que el 25 de septiembre de 2015 emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0790/2015, resolviendo declarar prescrita la facultad de ejecución tributaria respecto a la DUI C-7614 de 12 de julio de 2007.

A dicha decisión, la Administración de Aduana Interior La Paz plantea recurso jerárquico, ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, entidad que resuelve el recurso mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015, declarando que el cómputo del término de prescripción no inicio en su cómputo respecto a la DUI C-7614 de 12 de julio de 2007, basado en el art. 60-II de la L. N° 2492, en el entendido de que el término de la prescripción se computará desde la notificación con el título de ejecución tributaria, bajo cuyo argumento la facultad de ejecución del pago de la DUI C-7614 no se encuentra prescrita y se encuentra plenamente vigente, posición contraria al enfoque de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT LPZ, que determino la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria.

Para arribar a dicha decisión, la AGIT efectúa una nimia y exigua transcripción de la normativa contenida en el art. 4-I, art. 59 y 60-II de la L. N° 2492, sin patentizar argumentación alguna y menos fundamentación para arribar a su resolución, provocando incertidumbre con la decisión asumida; pues es precisamente por esas consideraciones que la normativa impone la obligación al juzgador de manifestar y expresar el razonamiento que sostiene el decisorio con la debida motivación y fundamentación, sin el cual la resolución se torna arbitraria y vulnera la seguridad jurídica que garantiza la misma Constitución Política del Estado.

Ante la acusación de errada interpretación del instituto de la prescripción, mismas que importan a la seguridad jurídica, más aún si quien efectuaría esas elucidaciones es la autoridad que ejerce la calidad de instancia de impugnación que da fin a la vía de defensa administrativa, sujeta al control judicial mediante el proceso contencioso administrativo; a cuya compulsa se tiene que, la normativa tributaria prevé en su L. N° 2492, art. 59-I-4, el instituto jurídico de la prescripción señalando: "Prescribirán a los (4) años las acciones de la administración tributaria para: I. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria; asimismo la Sección IV: las formas de determinación de la deuda tributaria, establece a través de su art. 92 que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la

existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia; a su vez el art. 93 señala que la determinación de la deuda tributaria se realizará: 1.- Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria (...); advirtiéndose la claridad de la normativa que otorga al sujeto pasivo o tercero responsable la facultad de determinar la existencia, cuantía y el pago respectivo de una deuda tributaria o su inexistencia a través de declaraciones juradas (DDJJ).

Nuestra legislación impositiva respecto a la Declaración Jurada, prevé en el art. 78 de la L. N° 2492, qué son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados a la administración tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que esta permita; se presume fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben; se debe entender entonces por declaración jurada es la determinación de la obligación tributaria efectuada por los contribuyentes o responsables bajo juramento y presentada en la forma y el tiempo establecido.

Ahora bien, en observancia del art. 108, parág. I-6 del cuerpo de leyes ya citado, se tiene que la declaración jurada, en el caso de autos Declaración Única de Importación (DUI), con la determinación de la deuda tributaria presentada por el sujeto pasivo, y cuando esta no sea pagada o sea pagada parcialmente, se constituye por art. 108-I-6, y por imperio de la Norma Especial contenida en el parág. II del art. 94 de la L. N° 2492, en "Título de ejecución tributaria que, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la administración tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial", ante cuya claridad y ratificación de la norma, se debe convenir que "este articulado especial de la ley", otorga a las declaraciones juradas que auto determinan tributos y son presentadas por el sujeto pasivo la calidad de "Título de Ejecución Tributaria" (TET) con "plazo vencido", advirtiéndose "ergo", que esta modalidad de Título de Ejecución Tributaria cuenta con facultades propias de ejecución inmediata al ser de plazo vencido; sin necesidad de intimación o notificación sea esta notarial o judicial no precisándose así mismo de determinación administrativa previa de la administración como ser anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que conforme la norma especial mencionada, este Título de Ejecución Tributaria goza en forma inherente e implícita de todos estos actos administrativos, inmersa la notificación exigida por la Norma General contenida en el art. 60-II de la L. N° 2462.

En efecto, la doctrina ha señalado que "Título de Ejecución", es aquel documento que por sí solo basta para obtener la ejecución de una obligación a su "vencimiento" y que en los procesos de ejecución por regla no hay plazo de prueba, no hay contención ni controversia pues su objeto es el pago inmediato de una deuda o el cumplimiento de una obligación sobre la base del título ejecutivo; así lo ha entendido la propia uniforme jurisprudencia modulada por este tribunal; en la Sentencia N° 084/2015 emitido por Sala Plena; o, el A.S. N° 775/2013 emitido por esta Sala.

En este marco normativo y doctrinal, al estar estatuida para la Declaración Jurada (DD.JJ.), (DUI), la calidad de Título de Ejecución Tributaria "inmediata" de plazo vencido, con facultades propias de ejecución inmediata sin necesidad de intimación o notificación alguna, sea esta notarial o judicial, no precisándose así mismo de determinación administrativa previa alguna de la administración para su ejecución, conforme lo expresamente señalado por el parág. II del art. 94 y art. 108-I-6 de la L. N° 2492, en cuyo entendimiento debe tenerse presente que la Norma General contenida en el art. 60-II (cómputo) de la mencionada ley establece que "En el supuesto 4 del parág. I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria", aspecto que denota y muestra que en el caso de autos, la notificación exigida está inmersa e inherente en la presentación del DUI C- 7614, con la liquidación del tributo efectuado por el sujeto pasivo; la cual de hace de plazo vencido y de ejecución inmediata; en ese entendido, la notificación que exige la norma citada, carece de efectividad y relevancia para el caso de autos, toda vez que como se advirtió, y en aplicación de la norma específica, -art. 94-II; a lo cual, el sentido teleológico de la norma general prevista en el art. 60-II de la citada ley, es poner en conocimiento del sujeto pasivo la existencia de una deuda tributaria para su posterior ejecución; empero, en el caso bajo análisis, ese hecho resulta innecesario y ocioso, toda vez que fue la propia Agencia Despachante de Aduana que en conocimiento del adeudo procedió a su declaración; auto-declaración que no fue rechazada por el ente fiscal, sino contrariamente, fue aceptada procesada y bajo esa lógica jurídica procedimental es ahora objeto de cobro, empero en el marco del transcurso del tiempo, con las connotaciones legales que esta pretensión tiene.

Al no haber pagado ADA ADESCO el monto previsto en la DUI C-7614, la administración aduanera debió haber ejercido en forma inmediata, al día siguiente de la declaración el cobró respecto a la citada DUI, al tenor de lo dispuesto por la norma especial prevista en el art. 94-II de la L. N° 2492; es decir en el plazo de los cuatro posteriores años; pues pretender ejercer por parte de la Aduana Nacional, su facultad de ejecución tributaria el 2 de mayo de 2014, después de 6 años y 10 meses de ocurrido el hecho generador de la obligación, no encuentra asidero legal ni se encuadra a derecho; pues conforme todo el entendimiento desarrollado esta facultad del Sujeto Activo no resulta "ad perpetuam".

En ese entendido, en el caso de la Declaración Única de Importación C-7614 de 12 de julio de 2007, el cómputo de la prescripción se inició al día siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo de acuerdo al art. 10 del D.S. N° 25870, en este caso, el 17 de julio de 2007, cuyo plazo debió concluir a los 4 años, es decir, el 17 de julio de 2011; dentro de cuyo lapso de tiempo, la Aduana Nacional debió necesariamente haber consolidado su facultad de cobro coactivo respecto al título ejecución tributaria DUI C-7614; en consecuencia, se establece que la Aduana Nacional efectivamente excedió el plazo previsto para el ejercicio de su facultad de ejecución de acuerdo al art. 59 parág. I-4 de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015 de 7 de diciembre, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía normativa, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante ha operado.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad y seguridad jurídica siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las

pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015 de 7 de diciembre, la que resolvió revocar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0790/2015 de 25 de septiembre, respecto al rechazo de declaratoria de prescripción de la facultad de ejecución tributaria por parte de la administración aduanera de la gestión 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la R.A. AN-GRLPZ-LAPLI N° 749/15 de 19 de mayo de 2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la administración aduanera, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad de ejecución tributaria de la gestión 2007, respecto a la C-7614 de 12 de julio de 2007.

Finalmente y conforme al principio de coordinación previsto en el art. 12-I de la C.P.E., y, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que la conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos. Consiguientemente y en mérito a los hechos materia de la presente resolución, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes orientados a garantizar el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de ésta manera los intereses económicos del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Agencia Despachante de Aduanas ADESCO, mediante su propietario Antonio Salcedo Koch, y en su mérito, revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1996/2015 de 7 de diciembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria respecto a la DUI C-7614 de 12 de julio de 2007.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 16 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



149

Agencia Despachante de Aduana ADESCO
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 91 a 101, incoada por Ángel Peña Almaraz en representación legal de la Empresa Constructora CIDAL Ltda., impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico RJ-AGIT-1734/2014, de 29 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 167 a 179; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Alega que, CIDAL Ltda., efectuó importaciones de material de construcción de desde Zona Franca Desaguadero S.A. ZOFRADESA, mediante declaraciones de mercancías de importación a su nombre que contienen crédito fiscal IVA respaldada por facturas de venta, empresa que estuvo sujeta a proceso de verificación del crédito fiscal IVA por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, con Orden de Verificación N° 14290200014, que posteriormente se emitió Vista de Cargo N° 820031-201, con el supuesto de que el contribuyente CIDAL Ltda., no habría demostrado los medios de pago por la compra de importación, siendo observados los periodos desde abril de 2009 a marzo de 2010; que a pesar de haberse presentado prueba la Gerencia Graco La Paz emitió R.D. N° 17-0289-2014 de 28 de junio, manteniendo la mayoría de los periodos observados, dando como resultado una deuda de Bs 1.819.301.- equivalente a UFV's. 935.150, incluyendo la multa de 100% por omisión de pago.

Asimismo señala que la resolución determinativa fue impugnada por CIDAL Ltda., mediante recurso de alzada, siendo que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, quien revocó totalmente la resolución determinativa dejándola sin efecto, por lo que Graco La Paz interpuso Recurso Jerárquico y la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resorción de Recurso Jerárquico AGIT RJ-1734/2014 revoco la Resolución de la ARIT, manteniendo firme la resolución determinativa.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

a) De la invalidez del Crédito Fiscal IVA contenido en las declaraciones únicas de importación; al respecto señala que en operaciones de compra venta existe el tráfico de ilícito de facturas, que consiste en la otorgación de una persona a otra facturas por transacciones en mercado local con la finalidad de inventar un crédito fiscal IVA por una transacción ficticia y que para evitar estas operaciones el SIN efectúa verificaciones de crédito fiscal para determinar si son o no válidas y en su caso depurar estos créditos fiscales y que de esa manera el SIN logra dos objetivos, establecer tributos omitidos que deben ser pagados por el contribuyente con indexación a UFV y aplicación de intereses; y descubrir conductas ilícitas, en este caso tipificadas como omisión de pago.

Asimismo señala que se debe hacer una diferencia entre las transacciones en mercado interno y las transacciones al interior de las zonas francas, estas últimas son las compradas en el extranjero o zonas francas y pueden ingresar a territorio aduanero mediante importación, para lo cual cita y transcribe el art. 60 y ss., de la L. N° 1990, Ley General de Aduanas y su Decreto Reglamentario N° 25870.

Por otra parte señala que existen otras diferencias entre operaciones de compra venta en mercado interno y comercio exterior, siendo una de ellas, el hecho imponible o generador del IVA, toda vez que en mercado interno el hecho generador es la venta de bienes o servicios y su perfeccionamiento ocurre a momento de la entrega del bien, en cambio en importaciones el hecho imponible se perfecciona en el momento de despacho aduanero. Otra diferencia que encuentra es que en el mercado interno el IVA es periódico, se paga al mes siguiente de producido el hecho imponible, lo que permite al vendedor ficticio no pagar el debido fiscal generado por esa ficticia venta, en cambio en las transacciones realizadas en territorio extranjero o zonas francas, el impuesto es inmediato, ya que al ser el hecho generador la importación misma, el momento de pago del IVA coincide con el momento de despacho aduanero. Por último señala que en el mercado interno cuando se efectúan verificaciones del crédito fiscal IVA es necesario demostrar fehacientemente el pago de transferencias de dominio del bien, en cambio en importaciones no es necesario, en el momento de ser pagado el crédito IVA adquiere legitimidad.

b) De la no existencia de omisión de pago; al respecto señala que el SIN en la resolución determinativa aplicó esta figura de omisión de pago en el entendido que la utilización de un crédito fiscal IVA no válido para disminuir el débito fiscal IVA constituye la contravención, y que este razonamiento en sentido abstracto es correcto pero que se debe tomar en cuenta que al haberse demostrado la validez del crédito fiscal IVA, no existe disminución ilegal del débito fiscal, por lo que no existe tributo omitido y no existe contravención alguna.

c) De la prescripción; al respecto señala que la determinación de la deuda tributaria confirmada por la Autoridad de Impugnación Tributaria corresponde a los periodos mayo 2009 hasta octubre de 2009, diciembre de 2009 y enero de 2010, que en dicha etapa no estaba vigente la L. N° 212 que modificó el periodo de prescripción elevándolo de 4 a 10 años a partir del 2013 llegando al 2018 a 10 años, es decir cuando se producen los hechos, el plazo vigente para la prescripción era de 4 años, lo que significa que el IVA importaciones es decir hasta noviembre de 2009, que inclusive no debe formar parte de la fiscalización, ya que si el computo empieza a correr desde el 1 de enero de 2010, dicho periodo terminó el 31 de diciembre de 2013, debiendo tenerse en cuenta que la fiscalización se la realizó el 2014, cuando la prescripción ya había operado, datos que debieron ser tomados en cuenta y declararse prescrita la facultad de fiscalizar.

Asimismo señala que no es posible asumir que la derogatoria dispuesta por la L. N° 317 expresa la intención del legislador de ampliar plazos de la administración en forma retroactiva y que la naturaleza jurídica de la determinación tributaria es declarativa y no constitutiva, lo cual significa necesariamente que la determinación se la debe practicar conforme la normativa vigente en el periodo en el que sucedió el hecho imposible.

I.1.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que cumplido el procedimiento respectivo, se dicte sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2014 de 29 de diciembre y se deje sin efecto la R.D. N° 1-0289-2014 y su respectiva Vista de Cargo N° 82-0031-2014 emitidas por GRACO La Paz del SIN, y en caso de el tribunal no encuentre justificados los fundamentos para pronunciarse por la revocatoria total, solicite la revocatoria parcial de la resolución impugnada citada, bajo los fundamentos de prescripción expuestos.

I.2. Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la AGIT dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 167 a 179, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

a) Aspectos que no contiene la demanda contenciosa administrativa.- Señala que la demanda en ninguna parte presenta agravios de manera específica y puntual sobre la resolución de recurso jerárquico incurriendo en incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda de los cuales debemos destacar que en la misma no explica como la autoridad general de impugnación vulnera derechos.

Por otra parte señala que la empresa demandante interpuso acción de amparo contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2014, en la que el tribunal de garantías, mediante Resolución AC-41/2015 concede en parte la acción, en mérito a ello, la Autoridad de Impugnación Tributaria emite nueva Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1968/15 de 30 de noviembre de 2015 resolviendo mantener firme y subsistente la R.D. N° 17-0289-2014, posteriormente el Tribunal Constitucional Plurinacional emitió S.C. Plurinacional N° 0254/2016-S3 de 19 de febrero resolviendo revocar la Resolución N° 41/15 de 21 de octubre de 2015.

Asimismo manifiesta que de los antecedentes la empresa demandante como consecuencia de los recursos aplicados, dio lugar al nacimiento de dos procesos contenciosos administrativos: la primera planteada por CIDAL Ltda., contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1968/2015 y la segunda interpuesta contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1734/2014.

Por otra parte señala que el recurso jerárquico fue planteado por la administración tributaria y no así por la empresa ahora demandante.

En cuanto al responde a la demanda, la Autoridad General de Impugnación refiere en síntesis lo siguiente:

En cuanto a la invalidez del Crédito Fiscal IVA contenido en las declaraciones únicas de importación y la no existencia de omisión de pago refiere que resultado de la verificación al sujeto pasivo, la administración tributaria notificó a mismo con la Vista de Cargo N° 32-0031-2014 estableciendo que el contribuyente no demostró la adquisición realizada para validar el crédito fiscal apropiado de los periodos fiscales mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2009 y enero de 2010, estableciendo una liquidación preliminar de 935.150 UFV's, importe que incluye el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, que el contribuyente presentó descargos, los mismos que una vez valorados, mediante R.D. N° 17-0289-2014 de 26 de junio se mantuvieron las observaciones formuladas por la vista de cargo.

Asimismo señala que la administración tributaria en sus observaciones manifestó que no existe medio de pago que respalde el pago del proveedor, no existe documentación que demuestre las transacciones de recepción y/o salida de los productos supuestamente adquiridos, puesto que no presentaron los libros de inventarios o kardex, por lo que manifiesta que la instancia jerárquica evidenció que la Empresa Constructora CIDAL Ltda., no cuenta con respaldos documentales que demuestren la transferencia de dominio de los bienes adquiridos ni los pagos realizados a los proveedores.

Por otra parte señala que el sujeto pasivo no presentó suficiente documentación que pruebe y acredite la transferencia de dominio ya que no adjuntó kardex de inventarios y documentos obligatorios que debe llevar todo comerciante a efecto de llevar el control interno de sus inventarios, ingreso y salida de insumos, aun así cuando no comercializara el material importado, asimismo señala que la instancia jerárquica observó que las facturas comerciales, que si bien adjuntan documentación, las mismas no acreditan el pago efectivo del gasto al proveedor de la zona franca, que el libro mayor del 1 de abril de 2009 al 31 de marzo de 2010 no es documento válido y suficiente para demostrar el pago al proveedor, por lo que se evidencia que el demandante no presentó documentos que demuestren el pago efectivo, de esa manera solicita a este tribunal se tenga presente el art. 70 de la L. N° 2492 que señala que "no es suficiente la presentación de los recibos de pago de las DUI observadas, porque los mismos no demuestran el pago al proveedor, en respaldo a las actividades y operaciones gravadas conforme".

Señala que fueron los aspectos citados los que motivaron fundadamente a revocar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/2014 de 9 de octubre, y mantener firme y subsistente la R.D. N° 17-0289-2014 que determinó deuda tributaria de 944.348 UFV's.

b) En cuanto a la prescripción, refiere que la R.D. N° 17-0289-14 fue emitida el 26 de junio de 2014, de lo que se advierte que el término de prescripción del Impuesto al Valor Agregado de los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre de 2009 se extiende hasta el 31 de diciembre de 2015 y hasta el 31 de diciembre de 2016, para el periodo fiscal de diciembre 2009 y los periodos fiscales enero, febrero, marzo de 2010, es decir 5 años, de conformidad con la Disposición Adicional Quinta de la L. N° 291 que modificó el art. 59 de la L. N° 2492.

Por otra parte señala que la empresa ahora demandante interpuso recurso de alzada contra la R.D. N° 17-0289-14 de 26 de junio de 2014, expresando que la L. N° 291 modificó los términos del cómputo de la prescripción aumentando su término y estableciendo el cómputo desde el mes siguiente al hecho generador, por lo que se benefició con una forma de cómputo más benigna, no pudiendo afectar nuevos plazos, por otra parte en su recurso de alzada expuso que la L. N° 317 vuelve más duro el cómputo de la prescripción y por ser más perjudicial al contribuyente no es aplicable en ninguno de sus artículos, máxime si se considera que la retroactividad de la ley solamente es aplicable cuando beneficia al contribuyente o establece plazos de prescripción más breves, razón por la que hace notar en su recurso que al haberse abrogado la disposición referida a la aplicación del cómputo a partir del momento del hecho, no significa que deba aplicarse la norma vigente a momento de la solicitud, debido a que sería inconstitucional que ante este vacío normativo debe aplicarse lo dispuesto por el art. 5 del Cód. Trib.

En ese entendido señala que la instancia jerárquica expuso de forma clara y precisa que la Resolución ahora impugnada establece que durante la gestión 2014 las acciones de la administración tributaria prescriben a los 6 años, corra que goza de presunción de constitucionalidad, por consiguiente señala que es aplicable al cómputo de prescripción, en virtud a que la R.D. N° 17-0289-2014 fue emitida el 26 de junio de 2014 y notificada el 30 de junio de 2014, es decir en vigencia de las modificaciones de la L. N° 291 y 317 del Cód. Trib.

Por último señala que la parte demandante no expresa de forma clara y precisa los agravios que le ocasionaron con la emisión de la resolución de recurso jerárquico, ni demuestra un incorrecto análisis o que la resolución no se haya sustentado en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable, que tampoco expone razonamiento de carácter jurídico tributario.

Para sustentar lo mencionado hasta ahora presenta doctrina y jurisprudencia, para lo cual cita y transcribe Resolución de Recurso Jerárquico STG/RJ/0586/2007, Sentencia N° 510/13 de 27 de noviembre de 2013 de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improcedente o en su caso improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/14, de 12 de agosto de 2014, así como el Auto Motivado AGIT-RJ 0128/14 de 29 de diciembre de 2014 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 21 de marzo de 2017 de fs. 246.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

a) El 8 de abril de 2014, la administración tributaria notificó a Ángel Peña Almaraz, en representación de la Empresa CIDAL Ltda., con Orden de Verificación N° 14290200014, en la modalidad Operativo Especifico Crédito (IVA) y la verificación del Crédito Fiscal declarado en las pólizas de importación correspondientes a los periodos de abril a diciembre de 2009 y marzo de 2010; asimismo se solicita la presentación de documentación para su respaldo.

b) El 15 de abril de 2014, la Empresa CIDAL Ltda., solicitó a la administración tributaria, ampliación de plazo para entrega de la documentación requerida, a cuyo efecto se le otorgó un plazo adicional.

c) El 17 de abril de 2014, la Empresa CIDAL Ltda., presenta descargos señalando que los pagos por las aportaciones de la gestión 2009 a 2010 se realizaban en efectivo, mediante debidos a cuentas de SAFI, BNB, mediante préstamos personales a la empresa y respecto al kardex de entradas y salidas, mercancía importada, contratos con proveedores o agentes aduaneros, señalo que eran generalmente verbales.

d) El 21 de mayo de 2014, la administración tributaria emitió informe señalando que de la evolución de los descargos, no respaldan la compra de bienes señalados en las DUI, lo que dio lugar a una deuda tributaria de Bs 1.819.301.- misma que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

e) El 23 de mayo de 2014, la administración tributaria notificó Ángel Almaraz Peña en representación de la Empresa CIDAL Ltda., con la Vista de Cargo N° 32-0031-14 de 21 de mayo de 2014, que establece deuda tributaria sobre base cierta en el importe de 935.150 UFV equivalente a Bs 1.819.301, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago, por los periodos de mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2009 y enero de 2010; asimismo otorgó un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

f) El 25 de junio de 2014, la administración tributaria emitió el informe CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/INF/00043/2014, el cual ratifica las observaciones de la vista de cargo, ya que los descargos presentados no desvirtúan los reparos establecidos.

g) El 30 de junio de 2014, la administración tributaria notificó Ángel Almaraz Peña en representación de la Empresa CIDAL Ltda., con la R.D. N° 17-17-0289-14 de 26 de junio de 2014, en la que determinó de oficio por conocimiento cierto una deuda tributaria de 944.348 UFV

equivalente a Bs 1.848.471, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago, correspondiente al IVA de los periodos fiscales mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2009 y enero de 2010.

h) El 21 de julio de 2014, Ángel Peña Almaraz en representación de la Empresa CIDAL Ltda., presenta recurso de alzada, impugnando la R.D. N° 17-0289-1014, de 26 de junio de 2014, y a consecuencia del Recurso la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/14, de 9 de octubre de 2014, mediante la cual resolvió revocar totalmente la R.D. N° 17-0289-1014, de 26 de junio de 2014, dejando sin efecto el tributo omitido por IVA de los periodos fiscales ya citados, así como la sanción de omisión.

i) El 4 de noviembre de 2014, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, presenta recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/14, de 9 de octubre de 2014 y a consecuencia del recurso, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2014, de 29 de diciembre, mediante la cual resolvió revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/14, de 9 de octubre de 2014, manteniendo forma la deuda tributaria.

j) La Empresa CIDAL Ltda., presentó acción de amparo constitucional contra la AGIT, ARIT y Gerencia GRACO La Paz del Sin, siendo que la Sala Civil Tercera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, mediante Auto N° 41/2015 concede en parte la acción de amparo constitucional, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734 de 29 de diciembre, ordenando se emita nueva resolución y por otra parte ordena se eleve en revisan el citado auto ante el Tribunal Constitucional Plurinacional

K) La Autoridad General de Impugnación Tributaria emite nueva Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1968/15 de 30 de noviembre de 2015, resolviendo totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/14, de 9 de octubre de 2014, manteniendo forma la deuda tributaria.

l) El 19 de febrero de 2016 el Tribunal Constitucional Plurinacional, emite S.C. Plurinacional N° 0254/2016-S3 Revocando la Resolución 41/2015 de 2 de octubre, en consecuencia denegar la tutela solicitada.

CONSIDERANDO: III.

Fundamentos jurídicos del fallo.

III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.

Por imperio de la L. N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 "in fine", del CPC-1975.

III.2. Análisis del problema jurídico planteado.

Compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se advierte que la controversia se circunscribe a: 1) La validez del crédito fiscal IVA contenido en las Declaraciones Únicas de Importación; 2) La verificación sobre si efectivamente se incurrió en omisión de pago y; 3) La prescripción de los periodos mayo a diciembre de 2009 y enero a marzo de 2010.

Antes de ingresar al fondo de la problemática, es preciso con carácter previo tener presente las siguientes consideraciones:

La reforma constitucional aprobada mediante referendo constitucional de 25 de enero de 2009, conlleva la vigencia de un modelo de Estado Constitucional de Derecho, así esta característica se plasma en la cláusula estructural que rige la ingeniería propia del Estado contemplada en el art. 1 de la C.P.E. En el marco de lo señalado, una de las características esenciales del Estado Constitucional de Derecho, es la vigencia plena de los derechos fundamentales.

Por lo señalado, se establece que las bases y postulados del Estado Constitucional de Derecho, constituyen el elemento legitimizador y directriz del ejercicio del control de la legalidad de los actos administrativos en fase administrativa y fase impugnatoria administrativa, por esta razón, el Tribunal Supremo de Justicia como órgano encargado de velar por el cumplimiento de la constitución y las leyes, no puede consentir actos que impliquen lesiones a derechos fundamentales, por ser estos contrarios al pilar estructural del Estado.

III.2.1. Legalidad.

En el marco señalado, el Estado ha creado una serie de mecanismos, cuyo objetivo principal es gravar la riqueza generada de la propiedad o por la actividad económica de una persona física o jurídica, naciendo de esta manera el sujeto pasivo de la obligación "contribuyente". Mas pese a ello, esta imposición tributaria por parte del Estado, no puede ser aplicada de forma discrecional y menos arbitraria; por lo que, se ha impuesto una serie de controles para tutelar y garantizar el derecho de propiedad del ciudadano. Precisamente, el sistema jurídico nacional, organizado política y jurídicamente bajo el modelo del Estado de Derecho, prevé una tutela judicial efectiva para el administrado con el fin de darle protección contra la potestad y el poder estatal.

El bloque de constitucionalidad en materia de legalidad o reserva de la ley, como requisito para la creación de un tributo comprende distintas funciones; entre ellas la necesidad de garantizar un reducto mínimo de seguridad a los ciudadanos frente a las obligaciones impuestas; es en ese marco que el art. 6-I-1 de la L. N° 2492 Cód. Trib., según el cual "Sólo la ley puede definir el hecho generador de la obligación tributaria", siendo el art. 232 de la C.P.E., que exige a la administración pública registrar sus actos en el marco del principio de legalidad entre otros.; siendo que el art. 4-c) y d) de la L. N° 2341, asegurando a sus administrados el sometimiento pleno a la ley y el debido proceso.

III.2.2. Verdad material.

Como consecuencia directa de los postulados propios del Estado Constitucional de Derecho, el principio de verdad material forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe irradiar su contenido todos los ámbitos de la vida jurídica.

Por lo mencionado, debe precisarse que el principio antes indicado, se encuentra disciplinado expresamente en el art. 180-I de la C.P.E., en este contexto, en una interpretación extensiva, debe establecerse que la directriz de "verdad material" es plenamente aplicable al ámbito jurisdiccional del cual es parte el proceso contencioso administrativo.

En este marco, para el ejercicio de revisión de la legalidad de los actos de la administración tributaria y la AGIT debe señalarse que el principio de verdad material, asegura el cumplimiento eficaz de valores supremos como ser el de justicia, entre otros, ya que en aplicación del mismo, la autoridad jurisdiccional tiene roles destinados a la consolidación de una amplia revisión de los actos destinada a la búsqueda de medios destinados a desvirtuar o sustentar objetivamente los actos u omisiones atribuidas al demandado.

Es en mérito a esa atribución, que se instituye el principio de verdad material a través del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, que refiere: d) La administración pública investigara la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil... (...)

III.2.3. Del caso concreto.

Sobre la validez del crédito fiscal IVA contenido en las Declaraciones Únicas de Importación.

Respecto al crédito fiscal la ley en su art. 8 la L. N° 843 establece que; del impuesto determinado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán: a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen. b) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el período fiscal que se liquida.

Asimismo: el art. 9 de la Ley citada, establece que: cuando la diferencia determinada de acuerdo a lo establecido en los artículos precedentes resulte en un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos que determine la reglamentación. Si por el contrario, la diferencia resultare en un saldo a favor del contribuyente, este saldo, con actualización de valor, podrá ser compensado con el Impuesto al Valor Agregado a favor del fisco, correspondiente a períodos fiscales posteriores.

Por otra parte sobre el crédito fiscal que emerge del IVA, el art. 8 del D.S. N° 21530, establece que; el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la L. N° 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen vinculadas con la actividad sujeta al tributo. A los fines de la determinación del crédito fiscal a que se refiere el párrafo anterior los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843 sobre el monto facturado de sus compras; importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen. Si un contribuyente inscrito destinase bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas para donaciones o entregas a título gratuito, dado que estas operaciones no ocasionan débito fiscal el contribuyente deberá reintegrar en el período fiscal en que tal hecho ocurra, los créditos fiscales que hubiese computado por los bienes, servicios, locaciones o prestaciones, empleados en la obtención de los bienes, obras, locaciones o prestaciones donadas o cedidas a título gratuito.

Lo dispuesto en el inc. b) del art. 8 de la L. N° 843 procederá en el caso de descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones respecto de operaciones que hubieran dado lugar al cómputo del débito fiscal previsto en el art. 7 de la Ley. Los créditos fiscales de un determinado mes no podrán ser compensados con débitos fiscales de meses anteriores.

Ahora bien, en relación al pago del IVA importación, el hecho generador de la obligación tributaria se perfecciona en el momento que se produce la aceptación por la Aduana de la declaración de mercancías, siendo que, la obligación tributaria aduanera y la obligación de pago establecido en los arts. 8 y 9, serán exigibles a partir del momento de la aceptación de la declaración de mercancías o desde la notificación de la liquidación efectuada por la Aduana, según sea el caso; todo ello conforme el art. 13 de la L. N° 1990; exigiendo que el despacho aduanero sea documental, público, simplificado y oportuno en concordancia con los principios de buena fe, transparencia y facilitación del comercio, todo ello en el marco del art. 74 de la Ley citada.

Debe convenirse, que para la L. N° 1990, la Importación es el ingreso legal de cualquier mercancía procedente de territorio extranjero a territorio aduanero nacional, de acuerdo a lo preceptuado por su art. 82; se considera iniciada la operación de importación con el embarque de la mercancía en el país de origen o de procedencia, acreditada mediante el correspondiente documento de transporte, la importación de mercancías podrá efectuarse en cualquier medio de transporte habilitado de uso comercial, incluyendo cables o ductos, pudiendo estas mercancías estar sometidas a características técnicas especiales, como ser congeladas o envasadas a presión, a su vez el art. 6 del D.S. N° 25870, señala que la obligación tributaria aduanera se origina al producirse los hechos generadores de tributos a que se refiere el art. 8 de la Ley, perfeccionándose éstos con la aceptación de la declaración de mercancías por la administración aduanera; considerándose aceptada la declaración de mercancías en el momento de la validación de la misma. Los tributos aduaneros que se deben liquidar y pagar por la importación, serán los vigentes a la fecha de dicha validación.

Es así que, cumplidos todos estos procedimientos la misma norma establece el procedimiento para el despacho de mercancías, señalando que cumplidas las formalidades de entrega de mercancías a la administración aduanera de destino, el declarante procederá a la

formalización del despacho aduanero acogiéndose a un régimen aduanero mediante la presentación de la respectiva declaración de mercancías, todo ello conforme a lo preceptuado por el art. 110 del cuerpo legal citado; asimismo el declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera, todo ello en el marco de lo establecido por el art. 110 del cuerpo legal citado. a) Factura comercial o documento equivalente, según corresponda, en original; b) Documentos de embarque (guía aérea, carta de porte, conocimiento marítimo o conocimiento de embarque), original o copia; c) Parte de recepción, original; d) Lista de empaque para mercancías heterogéneas, original; e) Declaración jurada del valor en aduanas, suscrita por el importador; f) Póliza de seguro, copia; g) Documento de gastos portuarios, en original; h) Factura de gastos de transporte de la mercancía, emitida por el transportador consignado en el manifiesto internacional de carga, copia; i) Certificado de origen de la mercancía, original; j) Certificados o autorizaciones previas, original; k) Otros documentos establecidos en norma específica.

En el contexto señalado el levante de las mercancías como acto por el cual la administración aduanera autoriza al consignatario o importador a retirar directamente, o a través de su Despachante de Aduana, la mercancía que ha sido objeto de despacho aduanero. Asimismo debe comprenderse que el levante de las mercancías sólo podrá efectuarse una vez que se hayan cumplido todas las formalidades aduaneras, incluyendo el pago de tributos aduaneros, o la constitución de garantía por el pago de los tributos aduaneros de importación diferidos o suspendidos todo conforme a norma descrita. En el marco normativo referido, resulta imperativo resaltar que la Aduana Nacional en el marco de las atribuciones fijadas por ley, es la entidad estatal encargada de resguardar las fronteras del paso de mercancías por las fronteras, intervenir en el tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los tributos que gravan las mismas aplicables a la importación establecida por ley, todo en el marco de la previsión normativa específica prevista por ley, siendo uno de ellos el Impuesto al Valor Agregado de importación.

Asimismo corresponde tener presente que el cumplimiento de los trámites y formalidades relativos al transporte de la mercancía, que finaliza con la entrega de la misma en los almacenes aduaneros, el importador puede realizar la formalización del despacho aduanero acogiéndose a un régimen aduanero mediante la presentación de la declaración de mercancías, entendiéndose conforme a norma por régimen aduanero, al tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la aduana; por otra parte destaca que la importación al consumo, es el régimen aduanero por el cual la mercancía procedente de territorio extranjero o zona franca, ingresa legalmente al país cumpliendo con los trámites y formalidades aduaneras necesarias establecidos en la ley, perfeccionándose asimismo la obligación tributaria con la aceptación de la declaración de mercancías por la Aduana Nacional a través de sus administraciones de Aduana y de esta manera generando el nacimiento del hecho imponible del Impuesto al Valor Agregado por la importación de bienes conforme lo establecido normativamente.

Como consecuencia, no puede dejarse de lado que la documentación de respaldo que el importador a través de su declarante debe proporcionar a la administración aduanera, para la presentación de las Declaraciones Únicas de Importación, como por ejemplo la factura comercial o documento equivalente, documentos de embarque, que corresponden al transporte de las mercancías desde el origen de la mercancía o la zona franca, factura de los gastos de transporte de la mercancía, el parte de recepción que avala la recepción de la mercancía a los depósitos de aduana, entre muchos otros; resaltando que una vez cumplidas las todas formalidades y procedimientos aduaneros para la efectivización de la importación y el pago de los tributos correspondientes, la administración de Aduana autoriza que la mercancía pueda ser retirada de los depósitos aduaneros, autorizando el procedimiento de levante de las mercancías.

En ese marco, se advierte que, la prueba adjunta al proceso en la cual destaca las Declaraciones Únicas de Importación presentadas por la empresa recurrente, evidencia que el sujeto pasivo efectivizó la importación de variedad de mercancías; asimismo, se advierte que dio cumplimiento a las formalidades aduaneras y al pago material del tributo establecidas para el Régimen Aduanero de Importación al Consumo y procedió con el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como se observa en los recibos únicos de pago, cumplimiento y agotamiento del procedimiento aduanero y recaudatorio evidenciado y dado en conformidad por la administración aduanera procediendo a autorizar el levante de las mercancías, documentación legal y plena prueba que de manera alguna no puede soslayarse, toda vez que esta documentación (DUI's) fue tramitada y avalada por la propia ANB; siendo documentación que otorga la validez suficiente al Crédito Fiscal, que ahora pretende ser desconocido por la administración tributaria; elenco probatorio que demuestra la plena validez del crédito fiscal del sujeto pasivo, toda vez que, al tratarse de importaciones desde zona Franca, el pago al proveedor se refleja en la factura comercial factura de venta en zonas Francas-, de la cual se extrae el valor FOB correspondiente a la mercancía importada, además de los gastos de importación, documentos que fueron presentados, durante el proceso, aspectos que desvirtúan la incorrecta observación de la administración tributaria., toda vez que la problemática de autos descrita en antecedentes es disímil a aquella prevista para el caso de las compras del mercado interno, en las que si se aplica todas las observaciones plasmadas en su resolución recurrida; toda vez que en el caso de autos es la Aduana Nacional u otras instancias que intervienen en el proceso de importación quienes acreditan la realización de la transacción, lo cual excluye la existencia de un tercero local que de validez a la documentación exigida por la AGIT.

Sobre la omisión de pago.

Sobre esta observación resulta preciso establecer que ante la existencia de un procedimiento legal técnico administrativo previsto por el ley, que es además de cumplimiento estricto y obligatorio previo a emisión del DUI, a menester que en el momento del Despacho Aduanero la Aduana Nacional ejerció a plenitud sus facultades de control sobre la importación de la mercancía declarada por la empresa, mercancía que fue sometida al Régimen de Aduana de Importación al Consumo, aceptando la implícitamente la ANB las Declaraciones Únicas de Importación y los tributos en ellas declaradas.

Ha menester también considerar que los procesos de importación, los procedimientos aduaneros y pago del impuesto son hechos reales y tangibles que se materializan si y solo si, se da previo cumplimiento a procedimientos administrativos aduaneros, procesos en los que intervienen servidores públicos que dan fe del cumplimiento del procedimiento aduanero. En dicho entendimiento, corresponde establecer que en el presente caso las Declaraciones Únicas de Importación con sus correspondientes recibos únicos de pago presentadas por el sujeto pasivo son documentos que acreditan la efectiva realización de la transacción, acreditándolas como operaciones reales, verdaderas y no

ficticias, toda vez que conforme se refirió, en el proceso de importación existieron diferentes actores, y en el entendido de que el crédito fiscal producto de las Declaraciones Únicas de Importación, utilizado por el sujeto pasivo para disminuir el débito fiscal, fue cancelado por el sujeto pasivo en el momento del despacho aduanero, y son aceptables para el cómputo del crédito fiscal del sujeto pasivo, todo acreditado conforme a ley; bajo esos argumentos, corresponde establecer en forma fidedigna la inexistencia del ilícito de omisión de pago.

Consecuentemente, se muestra que la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2014 de 29 de diciembre, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta los principios de seguridad jurídica, legalidad, verdad material, por lo que corresponde determinar la errónea depuración del crédito fiscal del sujeto pasivo y la no configuración de la contravención de omisión de pago, en conformidad al razonamiento desarrollado, dando conformidad al fallo emitido por la ARIT La Paz, en su Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/2014 de 9 de octubre.

Sobre la prescripción.

Señala el demandante que la determinación de la deuda tributaria confirmada por la Autoridad de Impugnación Tributaria corresponde a los periodos mayo 2009 hasta octubre de 2009, diciembre de 2009 y enero de 2010, que en dicha etapa no estaba vigente la L. N° 212 que modifico el periodo de prescripción elevándolo de 4 a 10 años a partir del año 2013 llegando al 2018 a 10 años, es decir cuando se producen los hechos, el plazo vigente para la prescripción era de 4 años, lo que significa que el IVA importaciones es decir hasta noviembre de 2009, que inclusive no debe formar parte de la fiscalización, ya que si el computo empieza a correr desde el 1 de enero de 2010, dicho periodo terminó el 31 de diciembre de 2013, debiendo tenerse en cuenta que la fiscalización se la realizo el 2014, cuando la prescripción ya había operado, datos que debieron ser tomados en cuenta y declararse prescrita la facultad de fiscalizar.

Asimismo señala que no es posible asumir que la derogatoria dispuesta por la L. N° 317 expresa la intención del legislador de ampliar plazos de la administración en forma retroactiva y que la naturaleza jurídica de la determinación tributaria es declarativa y no constitutiva, lo cual significa necesariamente que la determinación se la debe practicar conforme la normativa vigente en el periodo en el que sucedió el hecho imposible.

Sobre el particular, y conforme se tiene establecido en la jurisprudencia de éste tribunal, de la inteligencia de la disposición adicional quinta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifica el art. 59 de la L. N° 2492, se advierte que la intención del legislador ordinario ronda en el incremento del plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la administración tributaria, en vez de 4 años, cuente ahora con 10 años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018.

En ese marco y para mejor comprender la télesis del instituto debe previamente convenirse que el término “gestión” contenido en el párrafo que señala que “Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013...”, en su comprensión técnica señala el “periodo fiscal”, ergo: periodo fiscal 2012, 2013, etc.

Por otro lado debe convenirse que los términos “obligaciones tributarias” y “plazo de vencimiento”, contenido en el párrafo que señala “El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente parágrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año...”, aluden al vencimiento del impuesto a ser cancelado.

Ahora bien, se debe tener claramente establecido que conforme a la L. N° 2492 (CTB), las obligaciones tributarias en la gestión 2009, establecían que dicha gestión prescribía a los cuatro años vale decir que el cómputo se iniciaba el 1 de enero de 2010 y vencía el 31 de diciembre de 2013, regla que se encontraba vigente a momento del cumplimiento de la obligación tributaria de modo tal que no se puede aplicar las L. Nos. 291 y 317, a periodos anteriores al 2012, toda vez que ello implicaría afectar las consecuencias jurídicas de las acciones efectuadas en la gestión 2009 y la aplicación retroactiva de la norma y siendo que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la realización de la persona y que los Principios de Legalidad, Jerarquía e irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes.

Así entonces, se debe entender que el período de prescripción para cada año establecido (4, 5, etc.), incumbe a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento se hubiese producido en dicho año. En ese marco, si como en el caso presente, se tratase del IVA por transacciones efectuadas en abril o noviembre de la gestión 2009, se debe convenir que el plazo venció en dicha gestión 2009 y, de igual modo, si se tratase de obligación similar correspondiente a la gestión 2010 el vencimiento del pago del tributo obedecerá a la misma gestión 2010.

En el caso presente los reparos encontrados por la administración tributaria corresponden al periodo fiscalizado de 2009 y enero de 2010, siendo así, el plazo para la administración para fiscalizar vencía a los cuatro años; esto es, en el primer caso: (gestión 2009) el 31 de diciembre de 2013 y, en el segundo caso (gestión 2010) el 31 de diciembre de 2014. Consiguientemente, al haberse expedido la Resolución Determinativa en 2014, se advierte que la misma, en lo que corresponde a la gestión 2009, fue expedida luego de haber prescrito.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2014 de 29 de diciembre, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del C.P.C., los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda y en su mérito, deja sin efecto la Resolución Jerárquica RJ-AGIT-1734/2014, de 29 de diciembre,

emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria la demanda y mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0714/2014 de 9 de octubre.

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

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 20 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



150

Trans Ruter S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Trans Ruter S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2016 de 19 de julio.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26-37, interpuesta por Trans Ruter S.R.L., representado por Ismael Maldonado Acebo, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2016 de 19 de julio de fs. 13-24; respuesta del tercer interesado de fs. 78-83, contestación a la demanda de fs. 107-111; réplica de fs. 115-117; dúplica de fs. 165-168; decreto de autos para sentencia de fs. 169; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 22 de junio de 2015, la empresa demandante a través de la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L., inició el trámite de despacho aduanero bajo el régimen de importación a consumo, de un vehículo usado, volqueta marca Volvo, año 2011, al amparo de la DUI C-32392, misma que fue asignada a canal rojo, por lo que previa verificación física y documental del técnico aduanero, observa el daño en la estructura exterior, raspaduras y abolladuras en todo el contorno del vehículo, por lo que presume la comisión de contrabando contravencional conforme lo dispuesto por el art. 9 del D.S. N° 28963 de 6 de diciembre de 2006, modificado por el D.S. N° 2232 de 31 de diciembre de 2012, que establece la prohibición de importación de vehículos siniestrados.

Manifiesta que, el 23 de junio de 2015, la administración aduanera emitió acta de intervención, que pese a la presentación de los descargos correspondientes, el 22 de julio del mismo año se le notificó con la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS N° 26/2015 de 22 de julio, la que declara probada la comisión de contrabando contravencional, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía, acto que fue impugnado mediante recurso de alzada, que a su turno confirmo la resolución sancionatoria impugnada.

Contra la resolución de alzada, el ahora demandante interpuso recurso jerárquico, que dio lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00814/2016 de 19 de julio, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2016.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El demandante, indica que en la resolución que impugna en su pág. 15 num. vi, procede a dar aplicación parcializada e incompleta al D.S. N° 2232 de 31 de diciembre de 2014, que modifica el reglamento para la importación de vehículos automotores, aplicación de arrepentimiento eficaz y política de incentivos y desincentivos, mediante la aplicación del Impuesto a los Consumos Específicos ICE, aprobado por el D.S. N° 28936 de 6 de diciembre de 2006, en cuanto a la prohibición de importación de vehículos siniestrados, así como aquellos que tengan cualquier daño en su estructura exterior, sea leve, moderado o grave, sin embargo no se realiza un análisis completo de dicha norma ya que no habría considerado que las modificaciones al D.S. N° 23836, son expresas y parciales, encontrándose descritas en el art. 2 del referido D.S. N° 2232, mismas que únicamente alcanzan a los arts. 4, 5, 6, y 9 del D.S. N° 28936, de forma concordante con las disposiciones derogatorias del citado D.S. N° 2232, que dice: "se derogan las siguientes disposiciones: -incs. y) y z) del Reglamento para la importación de vehículos automotores, aplicación de arrepentimiento eficaz y la política de incentivos de desincentivos mediante la aplicación de impuesto a los consumos específicos-ICE, aprobado por D.S. N° 28936, de 6 de diciembre de 2006". En consecuencia, se tiene que el art. 2 del D.S. N° 29863

de 3 de diciembre de 2008, que modifica el art. 3 del D.S. N° 28963 de 6 de diciembre de 2006, a la fecha no ha sido derogado y se encuentra plenamente vigente, que para el caso no fue considerada, analizada y menos aplicada a momento de pronunciar la resolución jerárquica que se impugna y que dice: "Se modifica el inc. W) del art. 3 del anexo al D.S. N° 28963 de 6 de diciembre de 2006, con el siguiente texto: w) Vehículos siniestrados: vehículos automotores que por efectos de accidentes, factores climáticos u otras circunstancias hayan sufrido daño material que afecte sus condiciones técnicas. No se considera siniestrado al vehículo automotor que presente daños leves en su estructura exterior sin que afecten su funcionamiento normal, entendiéndose como leves a los daños menores como raspaduras de pintura exterior, así como rajaduras de vidrios y faroles, que no alteren la estructura exterior del vehículo y no afectan a su normal funcionamiento." Continúa expresando que en base al marco legal que regula los alcances de la prohibición de internación a Bolivia, es que debió considerarse que la importación realizada versa sobre un vehículo usado (volqueta), destinado por su naturaleza a la prestación de trabajos relativos a carga de transporte y descarga de materiales, desechos, escombros, ripio, piedra, etc., por lo que es común y frecuente que su aspecto exterior se encuentre con diversas imperfecciones, tales como raspaduras y abolladuras leves en su tolva, los que no afectan desde ningún punto de vista su funcionalidad o su normal funcionamiento, por lo que no puede ser categorizado dentro del alcance de la prohibición que está directamente destinada a todo aquel vehículo siniestrado o que tenga daños de tal magnitud que afecten su funcionalidad y funcionamiento, que en la especie no es un vehículo siniestrado. Por otra parte, dentro del proceso sancionatorio llevado adelante no se ha dado cumplimiento a lo previsto por el anexo al D.S. N° 25870 que establece que, para el caso de los vehículos siniestrados, independiente de la comprobación realizada por la administración aduanera, le correspondería a la Policía Nacional realizar también dicha comprobación, omisión que provoca vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, consecuentemente las resoluciones emitidas se basan sólo al criterio técnico aduanero, sin contar con el debido respaldo de la institución especializada llamada por ley para certificar la existencia o no de un siniestro, que es la Policía Nacional.

Por otra parte indica que, una vez realizadas las observaciones al vehículo sometido a importación consumo y ante la negativa de la administración de concluir el despacho aduanero, se ha solicitado el reembarque del vehículo, en estricta sujeción a lo previsto por el art. 9-a) del D.S. N° 2232, que dispone: "los vehículos que sean internados a recintos aduaneros o zonas francas en contenedores cerrados o no, y estén comprendidos en el párrafo anterior del presente inciso, deberán ser reembarcados o reexpedidos en el plazo de 60 días computables de su recepción", solicitud que al ser negado constituye una flagrante vulneración al ordenamiento jurídico vigente, en principio porque de ser evidente la responsabilidad del operador como califica la AGIT, también existía la obligación de la administración de dar aplicación y cumplimiento a lo previsto en el art. 112 del R.L.G.A. En consecuencia de forma contraria a lo expresado por la AGIT, era obligación de la administración tributaria no aceptar la declaración de importación (DUI), a momento de su presentación y proceder a su rechazo si consideraba que el vehículo se encontraba prohibido de importación, el no haberlo hecho generara una vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y los principios de buena fe, transparencia y verdad material consagrados por la Ley General de Aduanas y el Código Tributario Boliviano, ya que se verifica la mala fe de la administración al no rechazar la DUI, actuando de manera confiscatoria, sin tener respaldo legal para ello, agravando este hecho al haber rechazado posteriormente la solicitud de reembarque o reexpedición de dicho vehículo.

Que en el caso no se aplicó la Resolución de Directorio N° 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, aprueba el Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, aplicable al caso concreto, ya que este manual tiene como objetivo general establecer los actos de la Aduana Nacional en el inicio, sustanciación y resolución de los procesos por contrabando contravencional de acuerdo con las normas del Código Tributario, Ley General de Aduanas, sus decretos supremos reglamentarios y normas conexas aplicables, en ese sentido a continuación se refiere al trámite de decomiso de mercancías y a la verificación previa de mercancía con la intervención de los funcionarios del COA a efectos de que la conducta se tipifique el hecho como "contrabando". Aspecto que no existió ya que no se siguió el procedimiento contemplado en el manual, ni hubo una relación circunstanciada de los hechos para poder establecer los elementos constitutivos del hecho y su vinculación a la conducta ilícita atribuida, requisitos además esenciales para la validez del acta de intervención y resolución sancionatoria. En tal contexto se habría violado la garantía constitucional establecida en el art. 115 de la C.P.E., referida al debido proceso en su sub regla de fundamentación o motivación de las resoluciones.

Prosigue manifestando que, se omitió pronunciamiento sobre las alegaciones y pruebas de descargo ofrecido y presentado dentro del procedimiento determinativo, de cuyo contenido se evidencia el cumplimiento de las formalidades, requisitos y documentos de respaldo que acreditan y demuestran la legal internación de la mercadería a territorio aduanero nacional. Que la sentencia se equipará con la resolución sancionatoria, es el acto procesal que contiene la expresión más significativa de ejercicio del poder y por ende debe ser sujeta a fiscalización, por ello el Estado Boliviano, asumió como sistema para la valoración de la prueba, el sistema de la sana crítica, conforme señala el art. 81 del Cód. Trib., L. N° 2492, principios que no fueron cumplidos.

Posteriormente el demandante, se refiere al Principio de Legalidad, como el pilar básico del Estado de Derecho y soporte del Principio de Seguridad Jurídica, por ende violentando la garantía del debido proceso, por el derecho a la defensa conculcada. A continuación señala que por las pruebas y normativa señalada, denota la inexistencia de contrabando contravencional. Bajo esos argumentos reitera que los hechos que sirven de fundamento a su demanda son la violación a la garantía del debido proceso, al derecho a la defensa y por consecuencia de estas violaciones el derecho a la propiedad privada y la libertad de comercio.

Sobre la garantía al debido proceso se la violaría porque primero, se haría una interpretación arbitraria de la legalidad ordinaria, segundo por una valoración de las pruebas al margen del marco de razonabilidad previsible para decidir, tercero por falta de fundamentación y cuarto por incumplimiento de las reglas procesales aplicables a esta materia.

Sobre la violación al derecho a la defensa, manifiesta que el hecho que se haya resuelto sin oír la opinión calificada de la Policía Nacional, incumpliendo el D.S. N° 25870, y el hecho de que se haya negado el reembarque del vehículo, incumpliendo el art. 9-a) del D.S. N° 2232. El hecho que no se haya valorado las pruebas presentadas constituye todos, como se ha visto, infracciones a las reglas del debido proceso y por lo mismo, el resultado que producen es la indefensión del justiciable que se traduce en ser escuchado en el proceso, en presentar prueba, a hacer uso de los recursos, a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal.

Sobre la violación al derecho a la propiedad privada, ya que la Constitución Política prohíbe la confiscación, entendida como la retención o toma que hace el Estado del bien de un particular, en vista de que no hay fundamento legal válido para el comiso de vehículo en cuestión, apropiándose del mismo por una vía de hecho.

Sobre la violación a la libertad de comercio, en mérito de que, importado el vehículo con arreglo a las leyes vigentes, la administración aduanera decide en forma manifiestamente contraria a ellas, resulta que lo que es un acto de comercio lícito, amparado por el ordenamiento constitucional y legal, se vuelve la fuente para vulnerar los derechos fundamentales del justiciable.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda y disponiendo la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIR-RJ 00814/2016 de 19 de julio, por ende la resolución determinativa a efectos de reponer los derechos y garantías conculcados en el marco de la ley.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Auto de 3 de abril de 2016, cursante a fs. 65, se admite la demanda contenciosa administrativa, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado.

II.1.3. Citación al demandado.

El 20 de enero de 2017, a horas 17:30 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 102.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 107-111, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Trans Ruter S.R.L., señalando que:

No obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/16 de 19 de julio de 2016, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos; respondo negativamente a la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos de la siguiente manera:

De acuerdo a memorial de demanda, la empresa demandante señala que:

La garantía al debido proceso se viola por cuatro razones: primero, por una interpretación arbitraria de la legalidad ordinaria; segundo, por una valoración de las pruebas al margen del marco de razonabilidad previsible para decidir, tercero, por falta de fundamentación y cuarto, por incumplimiento de las reglas procesales aplicables a esta materia.

Al respecto indica que es pertinente señalar que la S.C. Plurinacional N° 0347/12, de 22 de junio de 2012, establece:

“En cuanto se refiere a los elementos esenciales del debido proceso, la S.C. N° 0531/2011-R de 25 de abril, estableció el siguiente entendimiento: a través de la jurisprudencia constitucional se ha establecido que los elementos que componen el debido proceso son el derecho a un proceso público; derecho al juez natural; derecho a la igualdad procesal de las partes; derecho a no declarar contra sí mismo; garantía de presunción de inocencia; derecho a la comunicación previa de la acusación; derecho a la defensa material y técnica; concesión al inculcado del tiempo y medio para su defensa; derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas; derecho a la congruencia entre acusación y condena; el principio del non bis in idem; derecho a la valoración razonable de la prueba; derecho a la motivación y congruencia de las decisiones (SS.CC. Nos. 082/2001-R, 0157/2001-R, 0798/2001-R, 0925/2001-R, 1028/2001-R, 1009/2003-R, 1797/2003-R, 0101/2004-R, 0663/2004-R, 022/2006-R, entre otras); sin embargo, esta lista en el marco del principio de progresividad no es limitativa, sino más bien enunciativa, pues a ella se agregan otros elementos que hacen el debido proceso como garantía general que deriva del desarrollo doctrinal jurisprudencial de este como medio para asegurar la realización del valor justicia”. Jurisprudencia, que pide se tenga presente toda vez que a través de la misma, se pone de manifiesto la importancia que tiene el que la vulneración de los elementos que hacen al debido proceso, deben ser objetivamente demostrados, pues no basta con que la parte ahora demandante haga un mero señalamiento de lo que considera se ha vulnerado, sin identificar de forma clara de que manera considera que en el caso concreto la resolución de recursos Jerárquico emitida por la AGIT estuviese vulnerando su derecho al debido proceso.

Así mediante Informe técnico ANSCRZI-IN-1611/15, de 20 de julio de 2015 que se refiere que de la verificación in situ de la Volqueta se observa que la misma, presenta hundimientos, golpes, raspaduras, partiduras en la parte delantera y trasera de su estructura exterior, representando daño moderado sobre el mismo; en consecuencia, toda vez que el daño que se registra en el referido acto, se enmarca dentro de las prohibiciones establecidas en el art. 9 del D.S. N° 2232, es que se evidencia que el ente fiscal considera la mercancía como vehículo siniestrado, con daño en su estructura exterior leve y moderado; refiriendo en consecuencia la improcedencia del petitorio de reembolso, porque debió ser realizado antes de la elaboración de la DUI, por lo que concluyo que los descargos presentados no desestiman las observaciones del Acta de Intervención Contravencional SCRZI-C-058/2015, conforme el art. 76 de la L. N° 2492 (CTB), en consecuencia; el 22 de julio de 2015, emitió la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-26/2015, que declaro probada la Contravención Aduanera por Contrabando; disponiendo el comiso definitivo de la mercancía.

Por lo expuesto se evidencia que el debido proceso por la falta de valoración de las pruebas, fundamentación y aplicación de normativa pertinente denunciado por el demandante, no es evidente, más aun cuando, de forma objetiva sus probidades pueden corroborar que esta Instancia Jerárquica habiendo revisado los antecedentes expuestos, y precautelando el derecho al debido proceso y legalidad se ha pronunciado sobre puntos denunciados por el ahora demandante, desarrollando en los fundamentos técnico jurídico que sustenta la resolución impugnada en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492, que es, “conocer y resolver, de manera

fundamentada, los recursos jerárquicos contra las resoluciones de los subintendentes tributarios regionales”, y art. 211 de la L. N° 3092, tal cual exige los arts. 28-e) y 30-a) de la L. N° 2341; por lo que debe tener presente que las normas del debido proceso han sido efectivamente cumplidas a tiempo de emitirse la resolución, conforme los presupuestos exigidos por el art. 28-e) de la L. N° 2341 (Fundamento) que establece: “Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto...”. Norma relacionada con el art. 30-a) del mismo cuerpo legal, concordante con el art. 31-II del D.S. N° 27113, que puntualiza: “Los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho”.

En consecuencia, la Autoridad de Impugnación Tributaria ha obrado y resuelto en resguardo del debido proceso en su elemento a la fundamentación y motivación, conforme señala la S.C. Plurinacional N° 532/14 de 10 de marzo de 2014: III.2.1. Fundamentación y motivación de las resoluciones: de forma congruente con la asimilación del principio, derecho y garantía del debido previsto por la norma del art. 115-II de la C.P.E., tal como se expuso precedentemente, el carácter expansivo del debido proceso, lo provee de diversos elementos, uno de ellos, entre los que señalaron, la debida motivación y la fundamentación de las resoluciones judiciales, los cuales tienen por objeto dotar de legitimidad a las mismas, mediante la ineludible labor de raciocinio que las debe preceder, para no ser consideradas arbitrarias, infundadas e inmotivadas; contenido que su vez le permita alcanzar una razonable conformidad de los involucrados, de la sociedad en general, y con ello cumplir el objetivo supremo de la función judicial de lograr la paz social y componer la situación de ruptura de la legalidad.

El demandante también señala:

Los hechos base de esta demanda violan también el derecho a la defensa. El hecho que se haya resuelto sin oír la opinión calificada de la Policía Nacional, incumpléndose el art. 9-a) del D.S. N° 2232 (hecho 7); el hecho que no se haya aplicado el manual para el procedimiento por contrabando contravencional aplicable al caso concreto, en incumplimiento de la Resolución de Directorio N° RD 01-005-13 de 28/02/2013 (hecho 9), y el hecho que no se haya valorado las pruebas presentadas (hecho 10) constituyen todos, como se ha visto, infracciones a las reglas del debido proceso y, por lo mismo, el resultado que producen en la indefensión del justiciable.

Señala que respecto a la vulneración al derecho de defensa planteado por la empresa demandante, aclara, que no se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo, en igualdad de condiciones. Por su parte el Tribunal Constitucional de Bolivia, en las SS.CC. Nos. 249/05-R de 21 de marzo de 2005, 259/05 de 23 de marzo de 2005 y 1534/03-R de 30 de octubre de 2003, ha definido al derecho a la defensa como “la potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentado las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del estado que pueda afectar sus derechos (...)”.

En consecuencia, para el caso se tiene que la parte demandante, ha asumido conocimiento de los actuados administrativos, apersonándose al proceso en plazo para interponer el recurso de alzada y recurso jerárquico lo cual, desvirtúa una supuesta afectación a su derecho a la defensa y claro está, que no se le ha provocado indefensión y mucho menos que esta instancia jerárquica hubiese incurrido en la vulneración del derecho al debido proceso del que ahora aduce.

De igual manera, el demandante expone:

Se viola también el derecho a la propiedad privada (art. 56 de la Constitución). La razón es muy simple: la propiedad solo puede ser objeto de limitaciones legales y, en caso extremo, las mismas ameritan la expropiación del bien materia de la limitación. Así, la Constitución prohíbe la confiscación, entendida como la retención o toma que hace el Estado del bien de un particular. Pues bien, eso mismo es lo que ocurre acá.

Al respecto manifiesta que, ya el Tribunal Constitucional emitió pronunciamiento de constitucionalidad en la S.C. Plurinacional N° 1911/13 de 29 de octubre de 2013 que señala:

“(...) con relación a que ambas disposiciones Adicionales –novena y vigésima-, serían incompatibles con el derecho a la propiedad, cuyo control de constitucionalidad también se solicita en la presente acción. Cabe recordar que la resolución de declaratoria de abandono de hecho tácito, previo a la modificación introducida por las indicadas disposiciones adicionales ya se encontraba prevista en la Ley General de Aduanas, así como las causales para su procedencia; y, también configurada como una sanción ante el incumplimiento de un deber, en este caso de la conclusión del trámite de importación dentro de los plazos previstos considerando que la mercancía se encuentra almacenada en depósitos de la administración aduanera –sea en depósito temporal, en régimen de depósito aduanero o régimen de admisión temporal.- Por lo tanto, dicha sanción será aplicable únicamente en los casos previstos en el art. 153 de la L.G.A., notificada al propietario o consignatario para que ejerza su derecho a la impugnación. Cabe aclarar, que en el presente caso no se trata de un procedimiento administrativo que tenga por finalidad la supresión de un derecho fundamental, como es el derecho a la propiedad, sino de imponer una sanción ante incumplimiento de un deber u obligación como es la conclusión del trámite de importación de mercancías que comprenden el embarque, de depósito de internación de la mercancía... (...)”.

Indica que bajo ese contexto jurisprudencial, se puede observar, que en el caso concreto, no se ha vulnerado el derecho a la propiedad reconocido en el art. 56 de la C.P.E., pues como se ha venido reiterando a lo largo del presente memorial de contestación, de la revisión de los antecedentes administrativo y de la documentación aportada por el sujeto pasivo en etapa administrativa, esta instancia jerárquica evidenció que el vehículo objeto de comiso se encuentra dentro de las previsiones establecidas en el art. 9 del D.S. N° 28963, modificado por el art. 2 del D.S. N° 2232, de 31 de diciembre de 2014, por encontrarse siniestrado y prohibido de importación, conforme se estableció en el acta de intervención contravencional y resolución sancionatoria; aspecto que valga la aclaración no fue desvirtuado por el sujeto pasivo en la etapa administrativa, ni en instancia recursiva, conforme dispone el art. 76 de la L. N° 2492.

Finalmente, el demandante expone en su memorial de demanda:

Violación a la libertad de comercio (art. 47-I de la Constitución), que en este caso se ejerció al decir importar un vehículo con arreglo a las leyes vigentes, pero, si importado el vehículo con arreglo a dichas leyes, la administración aduanera decide en forma manifiestamente contraria a ellas.

Sobre este punto, señala que el mismo es un nuevo argumento que no fue observado ante la AIT, por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), y 144 de la L. N° 2492 (CTB), y el art 198-e), y 211-I de la L. N° 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión.

II.2.1. Petitorio.

En merito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita a sus probidades declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por TRANS RUTERO S.R.L., impugnando la Resolución de Recursos jerárquicos AGIT-RJ 0814/2016 de 19 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, con la réplica presentada de fs. 115-117, que ratifica los términos de la demanda; dúplica de fs. 165 a 168 que ratifica la respuesta a la demanda; contestación a la demanda por el tercer interesado de fs. 78 a 83 que pide se declare improbadamente la demanda y no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 3 de mayo de 2017, conforme se verifica de fs. 169.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la disposición final tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en que si el recurso jerárquico impugnado vulneró la normativa para la internación de vehículos a medio uso, el debido proceso en lo que hace a la falta de valoración de pruebas, vulneración al derecho de defensa, propiedad y a la libertad de comercio. A ese efecto corresponden las siguientes consideraciones de orden legal y en mérito a que todas son conducentes a un mismo hecho se las sintetiza en solo punto.

De antecedentes administrativos, se tiene que el 19 de junio de 2015, la Agencia despachante de Aduanas MERCAN SRL (ADA Mercan SRL.), por su comitente Trans. Ruter SRL., tramito y validó la DUI C-32392, para la nacionalización de una Volqueta, marca Volvo, tipo FH 16, año de fabricación 2011, color blanco, chasis N° YV2AP80D0BA701321, y otras características descritas en el FRV: 150661149, bajo la Partida Arancelaria 87042300 000; observándose que el 15 de junio de 2015, se emitió el Parte de recepción 701 2015 287380 por la Almacenera Boliviana SA. (ALBO SA) por el ingreso del referido vehículo; de la revisión física y del Inventario del mismo en el Rubro de Observaciones se expuso que el referido vehículo tiene dos faroles delanteros dañados, una luz trasera rota, 1 cámara, 3 extinguidores, 1 espejo roto, 6 ojo de gato, llego con la cascara lateral derecha quebrada, llego con raspadura y abolladura, 2 cortinas y un colchón; lo que dio lugar que la Administración Aduanera emita un Acta de Intervención Contravencional SCRZI-C-058/15 de 3 de julio de 2015, que determino que la mencionada volqueta, presenta daño en su estructura exterior, raspaduras y abolladuras en la parte lateral derecha faroles delanteros dañados, 1 luz trasera rota, 1 cámara trasera en mal estado y un espejo roto; por lo que , califico la presunta comisión de Contrabando Contravencional de conformidad tipificada en el art. 9 del D.S. N° 28963, modificado por el D.S. N° 2232.

Posteriormente el 14 de julio de 2015, José Elías Alvarado Vacaflor, en representación de Trans. Ruter SRL., formuló descargos argumentando que el 2 de julio de 2015, pidió la liberación del motorizado, ya que al momento del Tránsito y de la emisión del Parte de recepción no surgió ninguna observación sobre la estructura exterior, validándose la DUI; que el vehículo al encontrarse dentro de las prohibiciones del D.S. N° 2232, pudo motivar la solicitud de su reembarque dentro de los 60 días siguientes a su arribo; adjuntando al efecto el formulario de solicitud e inspección de riesgos automotores, documentación que fue debidamente valorada, conforme a las reglas de la sana crítica y otras previsiones contenidas en el art. 81 de la L. N° 2492.

La S.C. Plurinacional N° 0112/2012 de 27 de abril señaló: "la Constitución de 2009, inicia un constitucionalismo sin precedentes en su historia, que es preciso comprender para construir, hilar una nueva teoría jurídica del derecho boliviano, en una secuencia lógica que va desde la comprensión de este nuevo derecho hasta los criterios para su aplicación judicial. Esto debido al nuevo modelo de Estado insito en el texto constitucional con un rol preponderante de los jueces a través de su labor decisoria cotidiana". Lo que significa que en este nuevo Estado Social Constitucional de derecho, la primacía de la Constitución desplaza a la primacía de la ley, exigiendo de los jueces un razonamiento que desborda la subsunción a la ley, en aplicación primaria de los principios y valores constitucionales.

Este nuevo modelo social Constitucional del Estado rompe con el anterior modelo de Estado liberal cuya característica es el individualismo, que se resume en la defensa a ultranza de los derechos individuales, ya que en ese Estado liberal se consideraba al particular

como protagonista central de la dinámica de un Estado en sus diferentes funciones, por otra parte el Estado Social que actualmente rige, pregona la protección de derechos fundamentales de las personas en relación al bienestar social, dejando de tener una visión individualista, construyendo una visión social de impartir justicia de modo que se garanticen los derechos fundamentales de todos los individuos que componen el Estado Plurinacional de Bolivia.

Ahora bien, en este Estado Social, Constitucional de Derecho el rol que antes se le atribuía al juez o tribunal ha cambiado, pues, el proceso es un instrumento para que el Estado a través del juez cumpla con su más alto fin, que es lograr la armonía social y la justicia material, ya que ahora los jueces y tribunales deben estar comprometidos con la averiguación de la verdad material y la consolidación de la justicia material, interviniendo activa y equitativamente en el proceso, para lograr que la decisión de fondo esté fundada en la verdad real de los hechos (verdad material), pues hoy la producción de pruebas no es de iniciativa exclusiva de las partes, ya que el juez tiene la posibilidad incluso más amplia de generar prueba de oficio que le revele la verdad material de los hechos, puesto que su actividad no está guiada por un interés privado de parte, como el de los contendientes quienes tiene su propia verdad, al contrario su interés al ser representante del Estado Social es público y busca el bienestar social, evitando así que el resultado del proceso sea producto de la sola técnica procesal o la verdad formal que las partes introducen al proceso, por lo que en conclusión, el juez tiene la amplia facultad de decretar la producción de pruebas de oficio que considere necesarias y que resulta fiel expresión del principio de verdad material en procura de la justicia material, sobre los cuales se cimienta su nuevo rol de garante de derechos fundamentales.

En este entendido la averiguación de la verdad material resulta trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

En todo proceso la solución de conflictos es compatible con la búsqueda de la verdad, ya que una resolución que no se fundamente en la veracidad de los hechos viene a generar una desconfianza generalizada hacia órgano judicial y un riesgo para mantener la armonía social, por lo que el compromiso del juez es con la verdad y no con las partes del proceso, pues tiene como instrumento para llegar a esta verdad material, la facultad de decretar pruebas de oficio como se tiene ya manifestado, por ello la producción de pruebas de oficio en equidad no afecta la imparcialidad del Juez, ya que estas pruebas de oficio que determinen la verdad real de los hechos pueden favorecer a cualquiera de las partes sin que esto signifique limitar el derecho de defensa y contradicción que tiene la otra parte, pues los Jueces de instancia con las facultades que otorga la ley de poder ordenar la producción de prueba de oficio a través del parág. II del art. 233 del Cód. Pcto. Civ., solo debe buscar la verdad real de los hechos manteniendo firme su imparcialidad en la aplicación del principio de verdad material al caso concreto.

En ese contexto dentro de la etapa de revocatoria se llevó a cabo otra audiencia ocular, realizada el 17 de noviembre de 2015, donde la propia autoridad regional constató que el vehículo si bien contaba con daños en su estructura, éstos eran leves y moderados y que técnicamente no se encuadra a la denominación de siniestrado puesto que no afecta su normal funcionamiento, que incluso llegó a dependencias de la administración aduanera con sus propios medios es decir funcionando sin ningún problema, además dicho vehículo cuenta con certificación de emisión de gases emitida por el Estado Boliviano que involucra tácitamente al habersele otorgado que, no se encuentra prohibido para su importación a territorio boliviano.

Por otra parte, la normativa contenida en el D.S. N° 2232, en su art. 1 que modificó el Reglamento para la Importación de Vehículos Automotores, Aplicación del Arrepentimiento Eficaz y la Política de Incentivos y Desincentivos, mediante la aplicación de ICE, aprobado por el D.S. N° 28963, que en su art. 2 dentro de las prohibiciones indica que: " I. No está permitido la importación de: vehículos siniestrados, así como aquellos que tengan cualquier tipo de daño en su estructura exterior, sea éste leve, moderado o grave". Por tanto la siniestralidad del vehículo no la determina el grado de daño interno o externo que presente el mismo, y para el caso el vehículo no se encontraba prohibido en su importación, siendo aplicable el D.S. N° 29863, que fue modificado por el D.S. N° 2232 que modificó el Reglamento para la Importación de Vehículos Automotores, Aplicación del Arrepentimiento Eficaz y la Política de Incentivos y Desincentivos, mediante la aplicación del Impuesto a los Consumos Específicos - ICE, aprobado por D.S. N° 28963, de 6 de diciembre de 2006.

En lo referido al reembarque de vehículo motorizado, el art. 9-a) del D.S. N° 2232, que ordena su reembarque de oficio, cuando se encuentre dentro de las prohibiciones y restricciones que señala que los vehículos que sea internados a recintos aduaneros o zonas francas en contenedores cerrados o no, y estén comprendido en el párrafo anterior de ese inciso, deberán ser reembarcados o reexpedidos en el plazo de 60 días computables a partir de su recepción. En la especie el vehículo volqueta arribó al recinto aduanero con daños, en tal sentido al saber la administración aduanera de las restricciones de internación, era obligación suya orientar al importador en la reexportación dentro del referido plazo, antes de elaborar y validar la DUI. Por tanto si no se solicitó la reexportación en su momento, aquello no sólo es atribuible al contribuyente.

En este sentido el art. 68 de la L. N° 2492, prescribe los derechos que tiene el sujeto pasivo, entre aquellas la del num. 1, que norma como derecho del contribuyente a ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos, por ende no corregir este anómalo procedimiento implicaría transgredir el derecho al debido proceso, en su componente del derecho a la defensa y sobre todo la conculcación de los derechos consagrados en el art. 68-1, 2, 6 y 8 de la L. N° 2492, esto es, a ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos; a que la administración tributaria resuelva expresamente las cuestiones planteadas en los procedimientos previstos en el Código Tributario, al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, a ser informado al inicio y conclusión de la fiscalización tributaria acerca de la naturaleza y alcance de la misma, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

En consecuencia habiendo encontrado asidero legal en los reclamos realizados por el demandante no corresponde ya referirse sobre los otros puntos reclamados, por lo que en mérito a los fundamentos precedentemente efectuados en el marco de la congruencia y respuesta a los argumentos fácticos de la demanda contenciosa administrativa, permite concluir a este Tribunal Supremo que el demandante ha justificado

y demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada, no realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajuste a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26-37, interpuesta por Trans Ruter S.R.L., representado por Ismael Maldonado Acebo, consecuentemente deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2016 de 19 de julio, la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 022/2016 de 25 de abril y la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-26/2015 de 22 de julio, disponiendo que la administración aduanera reponga los derechos conculcados del importador.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 20 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



150-1

**Santa Cruz INVESTMENTS SOCIEDAD ADMINISTRADORA DE FONDOS DE INVERSIÓN S.A. SAFI c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Santa Cruz INVESTMENTS SOCIEDAD ADMINISTRADORA DE FONDOS DE INVERSIÓN S.A. SC SAFI S.A., impugnando la Resolución Ministerial Jerárquica R.M.J. MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016, emitida el 6 de abril por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

VISTOS: La demanda de fs. 69 a 82, la contestación de fs. 139 a 145, réplica de fs. 151 a 159, decreto de autos para sentencia de fs. 163; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO: I.

I. Antecedentes del proceso.

I.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que Juan Ricardo Mertens Olmos y Gorka Fernando Salinas Gamarra, se apersonan a este tribunal, en representación legal de Santa Cruz INVESTMENTS SOCIEDAD ADMINISTRADORA DE FONDOS DE INVERSIÓN S.A. SC SAFI S.A., que a través de la presente acción, solicitan se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica R.M.J. MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016 emitida el 06 de abril, por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con los argumentos siguientes:

Señala que con la resolución jerárquica se lesionaron sus intereses y derechos subjetivos argumentando en síntesis lo siguiente:

a) Restricción de acceso a la justicia y análisis en el fondo; al respecto señala que el Ministerio de Economía le negó el derecho al acceso a la justicia efectiva, que desde primer momento no se le dio respuesta a su solicitud de obtener una decisión de fondo sobre la ilegal interpretación que realiza la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero ASFI, por lo que señala que se vulneró el derecho a la justicia o tutela judicial efectiva, citando el art. 115 de la C.P.E., art. 814 y 25 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos y doctrina al respecto.

Asimismo señala que es necesaria la motivación de las resoluciones, para lo cual cita y transcribe parte de Sentencia SSTC 22/1994 y SSTC 32/1996 emitidas por el Tribunal Constitucional Español y por otra parte cita las S.C. N° 1812/2010-R y S.C. Plurinacional N° 0544/2013 emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia.

En ese sentido señala que lo que se quiere a través de la presente acción es obtener un pronunciamiento en el fondo de la controversia.

b) Omisión de entendimiento sobre la naturaleza de las operaciones en el mercado de valores; al respecto señala que en el marco del principio de legalidad, la ASFI no demostró que autoridad jurisdiccional o competente ha sentenciado o definido que Santa Cruz INVESTMENTS S.A., ha ocasionado algún daño a alguna persona o alguna afectación, por lo que manifiesta que resulta inadmisibles que la empresa ingrese en un escenario de ejecución de garantías por efecto del art. 106 de la Ley de Mercado de Valores, en ese sentido señala que el daño o perjuicio causado no puede ser determinado por una instancia administrativa ya que el incumplimiento contractual solo puede ser emitido por autoridad judicial.

Por lo que señala que no es aplicable la ejecución de garantías, toda vez que no se evidencio daño o perjuicio calificado por autoridad competente, y que este tipo de actuaciones ingresan en el marco prohibitivo de los actos administrativos, toda vez que el actuar sin competencia implica violentar el debido proceso en sede administrativa.

c) Invoca non bis in idem en relación a la Resolución ASFI N° 845/2014; al respecto señala que la ejecución de la garantía fue ya objeto de tratamiento en un primer proceso administrativo sancionatorio, en el cual se discutió la no ejecución de la misma de acuerdo al contenido de la Resolución ASFI N° 580/2013, por ese motivo el hecho de que se intente nuevamente abordar el trámite de la ejecución de garantías a través de la Resolución ASFI N° 845/2014 implica que el objeto de esta resolución ya fue dilucidada, de esa manera señala que la ASFI está fracturando lo previsto en el principio de non bis in idem establecido por el art. 117 de la C.P.E.

En ese sentido señala que el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas en su resolución jerárquica no observo este punto, de haberlo hecho se estaría en la imposibilidad del inicio de proceso administrativo alguno.

d) Inexistencia de la materialidad en capital del usuario; al respecto señala que el MEFP realizo una incompleta revisión en este punto, ya que la ASFI en la Resolución N° 005/2015 ingreso en error conceptual cuando pretende establecer la ejecución de la garantía por las operaciones de riesgo efectuadas en el Banco Cruzeiro do Sul, desconociendo lo previsto por el art. 87 de la L. N° 1834 del mercado de valores.

Por otra parte señala que el concepto sobre manejo de inversión conlleva un contenido equitativo de riesgo, el cual es admitido y asumido por los inversores a momento de depositar dinero en fondos de inversión, por lo cual no es admisible que el regulador pretenda sancionar bajo hipótesis de daños a los usuarios, más aun cuando no existe evidencia de que alguien haya sufrido perjuicio alguno.

Asimismo manifiesta que las condiciones de contratación entre SAFI y sus clientes están establecidas en los contratos, donde se advierte que las partes están dispuestas a asumir riesgos.

e) Omisión de la fundamentación sobre ejecución de garantías; al respecto señala que entre las garantías mínimas del derecho se encuentra el de la fundamentación y motivación, para lo cual cita las SS.CC. Nos. 1369/2001-R, 934/2003-R, 753/2003, 222/2001 y 1371/2002, señalando que las reglas del debido proceso son aplicables de manera imperativa en materia administrativa regulatoria, por lo que la ASFI tiene el deber de garantizar el derecho al debido proceso.

En ese entendido señala que en el presente caso la Resolución ASFI N° 845/2014 ha fracturado las normas constitucionales citadas como jurisprudencia, toda vez que la ASFI omite totalmente referirse al nexo de la causalidad de lo resuelto sobre la solicitud de ejecución de garantía, aspecto que no fue analizado por el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas, y que corresponde a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero el manifestar, explicar y fundamentar los motivos de la verdad material que proceden a la solicitud de ejecución de garantías de la SAFI, de lo contrario se estaría omitiendo el cumplimiento del art. 28-e) de la L. N° 2341, por lo que la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016 de 6 de abril, carece totalmente de motivación y fundamentación.

f) Errores técnicos en la emisión de la resolución; al respecto señala que existe: 1.- Vacío jurídico en el reglamento, porque el reglamento interno de fondo de inversión establece que de manera genérica se utilice la calificación de riesgo de instrumentos y que no haga referencia de calificación de riesgo local dejando supeditada a la norma inmediata superior que en este caso es la normativa para fondos de inversión y sus sociedades administradoras para que cubra el vacío del reglamento, asimismo señala que este vacío generaba una imposibilidad de cumplir el reglamento desde un inicio, al contar con una calificación de riesgo de emisor de A3, en países con calificación de BBB3, ya que el emisor de un país no puede tener una calificación mayor a la del riesgo país.

2.- error en la fecha de reposición, ya que la fecha de venta de bonos fue realizada el 14 de diciembre de 2012, pero en el cual se pasa a contabilizar la venta de los valores, en esa fecha es en la que se asume la pérdida de la venta de los bonos, este hecho es refrendado dentro de la Resolución ASFI N° 580/2013 y señala que si correspondía la devolución debería realizarse para aquellos participantes que estuvieron en el fondo al momento del registro contable de la venta y no en periodos anteriores como pretende realizar el regulador mediante la Resolución ASFI N° 845/2014.

3 Monto de resarcimiento sobrestimado, ya que el supuesto daño calculado por la ASFI debería ser probado a través de saldos mantenidos por los participantes en el fondo de inversión a través de sus estados de cuentas, documentos que el regulador debió revisar antes de hacer el pronunciamiento respectivo.

Por último señala que las actuaciones de la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, son totalmente discrecionales, llegando al punto de que la misma no tiene una metodología que pueda evidenciar la existencia de un daño.

I.2. Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016 de 6 de abril emitida por el Ministro de Economía y Finanzas Publicas.

II.1. Respuesta del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Que admitida la demanda mediante Auto de 7 de julio de 2016, cursante a fs. 85, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Luis Alberto Arce Catacora en su condición de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 139 a 145, señaló en síntesis lo siguiente:

Señala que lo que pretende Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., es que se suspenda las determinaciones administrativas que salen de las resoluciones administrativas ASFI 845/2014 complementada por la ASFI 900/2014 y ASFI 005/2015, las mismas que son objeto de conocimiento dentro de otro proceso contencioso administrativo.

Por otra parte señala que la suspensión requerida está referida al requerimiento de información a ser remitida en el plazo de 1 día alegando que mientras se tramite el proceso jurisdiccional no se ejecute procedimiento alguno, ya que la sentencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia podría ser contraria a las acciones asumidas.

Por otra parte menciona que el ente regulador en el ejercicio de sus atribuciones puede y debe requerir legítimamente información, lo cual no es perjudicial o lesivo a los intereses o derechos, en este caso de Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., además que no se trata de un acto administrativo que luego debe emitirse fundamentación, lo cual lleva a determinar que las notas ASFI/DSVC/R-114114/2015 y ASFI/DSVSC/R-147856/2015 no ameritan objeción alguna que pueda acusar perjuicio en su contra, promoviendo en base a esa injustificada objeción el proceso recursivo llegando a concluir con la Resolución Ministerial Jerárquica N° MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016, abusando la actora de derechos de petición y al debido proceso.

Asimismo señala que se debe hacer notar que existe otro proceso contencioso administrativo que se refiere a la Nota SC SAFI-1590/2015, la cual tiene que ver con la anulación dispuesta por la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 037/2015, es decir que lo que pretende la parte actora es dejar sin efecto lo resuelto en un proceso administrativo distinto el que concluyo con la resolución ministerial jerárquica citada.

Por otra parte hace mención a la congruencia de los actos, los cuales debe ser de observancia por parte de los órganos pero también de los administrados, por lo que las partes deben obrar de buena fe, con lealtad y veracidad, por lo que se extrae la conducta de Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., por cuanto no es admisible que quiera forzar lo señalado en la Resolución Ministerial Jerarquía MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016 restricción del acceso al a justicia y análisis de fondo.

Por ultimo señala que todo solicitado en el memorial de recurso jerárquico de 26 de noviembre de 2015, ha sido atendida pertinentemente, analizando y resuelto mediante la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016, por lo que amerita el rechazo de la demanda contenciosa administrativa sin mayor consideración.

II.2. Petitorio.

Con estos argumentos la parte demandada solicitó se tenga presente la contestación a efectos de los arts. 354-II y III y 781 del Cód. Pdto. Civ.

III.1. Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por la parte demandante, reitero sus argumentos, mientras que la parte demandada no hizo uso de sus derecho a la dúplica, concluyendo el trámite del proceso.

Decreto autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 13 de julio de 2017, cursante a fs. 163.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2-2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

Una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

a) Mediante Resolución Administrativa ASFI/N° 580/13 de 9 de septiembre de 2013 la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero determino sancionar a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A. con multa en bolivianos equivalente a \$us. 77.000.-

b) El ente regulador pronuncio RR.AA. Nos. 845/2014 y ASFI N° 900/2014 con la finalidad de requerir expresamente a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., corrija las consecuencias derivadas por el cumplimiento sancionado por a RA ASFI N° 580/2013.

c) Corridos los tramites inherentes al procedimiento administrativo recursivo, se pronunciaron la RR.AA. ASFI N° 005/2015 que confirma la anterior y la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 037/2015 que resuelve anular hasta la R.A. N° 845/2014.

d) La autoridad de Supervisión del Sistema Financiero mediante nota ASFI/DSVSC/R-11414/2015 requirió información a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A.

e) Mediante Nota ASFI/DSVSC/R-147856/2015 la misma que señala que la información solicitada debía ser presentada hasta el 8 de septiembre de 2015, por lo que se le insta a que dicha información sea presentada en el plazo no mayor a un (1) día.

f) Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A. solicita se eleve a calidad de Resolución Administrativa la Nota ASFI/DSVSC/R-147856/2015 como si fuera una providencia.

g) La autoridad de Supervisión del Sistema Financiero mediante R.A. N° 800/2015 de 2 de octubre, resuelve elevar a esa categoría la Nota ASFI/DSVSC/R-147856/2015, resolución que una vez notificada Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., se le concede el plazo de 1 día para remitir la información requerida.

g) El 12 de octubre de 2015 Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A interpone recurso de revocatoria contra la R.A. N° 800/2015 de 2 de octubre. La cual fue confirmada por R.A. ASFI/940/2016 de 10 de noviembre.

h) El 26 de noviembre de 2015 Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., interpone recurso jerárquico contra la R.A. ASFI/940/2016 de 10 de noviembre, siendo resuelto el mismo mediante Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 021/2016 de 06 de abril, la misma que confirma totalmente la R.A. ASFI/940/2015 de 10 de noviembre de 2015.

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, efectuándose el análisis sobre si se a tiempo de emitir resolución jerárquica y de acuerdo a los antecedentes administrativos se ha vulnerado las garantías constitucionales como debido proceso, en su vertiente de la debida motivación y fundamentación y si es aplicable la ejecución de garantías, para lo cual se debe analizar la presente controversia.

Así, corresponde inicialmente referirnos a la garantía constitucional del debido proceso, en ese sentido la S.C. Plurinacional N° 0140/2012 de 9 de mayo, respecto al debido proceso en el ejercicio de la actividad sancionadora del Estado, señaló: 'El debido proceso, está reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E., 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos (CADH) y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP). El art. 115-II de la C.P.E., reconoce que: "El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones".

La importancia del debido proceso, a decir de la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio "...está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento, sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que, por su carácter fundamental, no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello, los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes".

En ese contexto el art. XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre señala que toda persona tiene derecho de presentar peticiones respetuosas a cualquiera autoridad competente, ya sea por motivo de interés general o de interés particular, y el de obtener pronta resolución, derecho que también es sustentado en el art. 24 de la C.P.E., en sentido de que toda persona tiene derecho a la petición de manera individual o colectiva, sea oral o escrita, y a la obtención de respuesta formal y pronta; asimismo, el art. 115-II de nuestra Constitución determina que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones; finalmente el art. 11 de la Declaración Universal de Derechos Humanos señala que toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en el que se le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa.

De igual forma el art. 16 en sus incs. a), d), e), h), i) de la L. N° 2341 señala que las personas en su relación con la administración pública tienen derecho a formular peticiones sea individual o colectivamente, a conocer el estado del procedimiento en que sea parte, a formular alegaciones y presentar pruebas, a obtener una respuesta fundada y motivada a las peticiones y solicitudes que formulen y a exigir que las actuaciones se realicen dentro los términos y plazos del procedimiento.

Ahora bien en el caso de autos, respecto al debido proceso la parte demandante acusó violación de esta garantía, que el Ministerio de Economía le habría negado el derecho al acceso a la justicia y que no se le dio respuesta a su solicitud, empero de los antecedentes en primero lugar se evidencio el ente regulador pronuncio RR.AA. Nos 845/2014 y 900/2014 con la finalidad de requerir expresamente a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., corrija las consecuencias derivadas por el cumplimiento sancionado por a R.A. ASFI N° 580/2013, lo cual a través de su recurribilidad género que en última instancia administrativa, se emita la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 037/2015 que resuelve anular hasta la R.A. N° 845/2014, es así que para que se emita una nueva resolución administrativa obedeciendo a la resolución anulatoria, la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero mediante nota ASFI/DSVSC/R-11414/2015 requirió información a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., y esta no cumplió con lo requerido, de esa forma mediante Nota ASFI/DSVSC/R-147856/2015 se estableció que la información solicitada debía ser presentada en su conjunto hasta el 8 de septiembre de 2015, la cual no fue complica, por lo que una vez más, se le conminó a que dicha información sea presentada en el plazo no mayor a un (1) día, de esa manera Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., solicita que la referida nota en la que se le concedió el plazo de 1 día para la presentación de información se eleve a calidad de resolución administrativa, es decir como si fuera una providencia, obviamente con el objeto de que este acto administrativo tenga carácter de recurribilidad, es así que la autoridad de Supervisión del Sistema Financiero mediante R.A. N° 800/2015 de 2 de octubre, resuelve elevar a esa categoría la nota referida, resolución que al convertirse en un acto administrativo fue notificado a Santa Cruz INVESTMENTS SAFI

S.A., concediéndole nuevamente el plazo de 1 día para remitir la información requerida, lo cual genero el recurso de revocatoria y jerárquico, llegando a la presente demanda contenciosa administrativa.

De lo manifestado queda claramente establecido que la única intención de Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., ahora demandante, era justamente paralizar o suspender la ejecución de garantías, es así que por los antecedentes ya señalados claramente se pudo evidencia que a la solicitud que le hizo el ente regulador de información la cual era requerida justamente para que en base a la misma tomar una posición y decisión respecto al fondo, empero lo que hizo el sujeto pasivo, ahora demandante fue poner trabas y obstáculos, presentante solicitudes de elevar una nota a rango de resolución administrativa, o señalando que la información requerida afectaba a sus intereses, y en ningún momento se hizo presente la información requería, situaciones de esa naturaleza que hicieron que se entorpezca le normal desarrollo del procedimiento administrativo, llegando a esta instancia, la cual no tiene razón de su naturaleza.

En ese entendido y analizando los actos antes señalados de ninguna manera se puede establecer que se vulnero el debido proceso o el derecho a una respuesta a las peticiones, más al contrario, la autoridad reguladora fue totalmente contemplativa, y dio curso a toda solicitud realizada por Santa Cruz INVESTMENTS SAFI S.A., por lo tanto no se puede hablar en lo absoluto de vulneración de garantía alguna.

Por otra parte la entidad demandante acusó la falta de motivación y fundamentación de la Resolución ASFI N° 845, la misma que por Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI N° 037/2015 anulo obrados justamente hasta la R.A. N° 845/2014, al mismo tiempo acusa falta de motivación y fundamentación en la resolución ministerial jerárquica ahora impugnada, en ese sentido extractamos lo que se debe entender por debido proceso en su vertiente motivación, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la S.C. N° 1365/2005-R de 31 de octubre, ha establecido que: "este mismo tribunal aclaró los alcances del debido proceso y la exigencia referida a la necesidad de fundamentar y motivar la resoluciones, así señaló: "...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió".

De lo anotado se establece que el derecho al debido proceso implica que toda resolución debe estar lo suficientemente fundamentada o motivada con la normativa legal aplicable al caso acorde a los hechos suscitados, en el caso de autos la resolución impugnada cumple con este requisito de la motivación puesto que la misma se encuentra respaldada por la normativa aplicable acorde a los hechos suscitados en sede administrativa, no siendo evidente lo manifestado por la parte demandante.

Ahora bien un punto importante de controversia que debe ser dilucidado y resuelto, es referente a que si es o no aplicable la ejecución de garantías por lo que corresponde citar el contenido del art. 59 de la L. N° 2341 y desarrollarlo, por cuanto constituye éste la controversia del recurso de reposición, que sobre los criterios de la suspensión el parág. I) de éste artículo claramente establece que; "La interposición de cualquier recurso no suspenderá la ejecución del acto impugnado", o sea, una vez que las resoluciones definitivas de la administración pública sean notificadas, se constituyen ejecutivas y se procederá a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes, ésta parte que se constituyen en la regla para la ejecución del acto administrativo indudablemente tiene una salvedad o excepción, para ello el parág. II) del artículo en cuestión establece; "El órgano administrativo competente para resolver el recurso, podrá suspender la ejecución del acto recurrido, de oficio o a solicitud del recurrente, por razones de orden público o para evitar grave perjuicio al solicitante", de su interpretación se deduce, que excepcionalmente en casos de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante, en sede administrativa puede suspenderse la ejecución del acto administrativo, empero, privativamente esta competencia es otorgada por ley al órgano administrativo competente hasta antes de resolverse el recurso, lo que hade entenderse, que hasta antes de la emisión de la resolución que agote la vía administrativa si puede suspenderse la ejecución del acto administrativo impugnado o recurrido por los casos establecidos en el parágrafo que se analiza, por lo que al órgano judicial no le alcanza esta competencia, así se tiene desarrollado según la abundante jurisprudencia generada por la extinta Corte Suprema de Justicia mediante los AA.SS. Nos. 038/04 de 2 de abril de 2004, 081/05 de 8 de junio de 2005, 06/06 de 11 de enero de 2006, 257/07 de 26 de septiembre de 2007, 028-A/10 de 8 de enero de 2010 y 158/10 de 21 de mayo de 2010, ésta última que sobre el particular dice; "Los actos de la Administración Pública sujetos a la Ley de Procedimiento Administrativo poseen presunción de validez y, conforme determinación del art. 32-I) y II) de la L. N° 2341, "producen sus efectos desde la fecha de su notificación o publicación, su eficacia quedará suspendida únicamente cuando así lo señale él propio contenido de la resolución impugnada". En cuanto a la ejecución del acto administrativo, los arts. 51, 54 y 55 de la citada Ley, establecen que el procedimiento administrativo termina por medio de una resolución dictada por el órgano administrativo competente, salvando los recursos de Revocatoria y Jerárquico y la resolución definitiva pronunciada en sede administrativa adquiere fuerza ejecutiva una vez que ha sido notificada, por lo que, la interposición de cualquier recurso, no suspende la ejecución del acto impugnado. El art. 55-II, establece una excepción a la ejecución, cuando señala: "se suspende la ejecución del acto administrativo de oficio o a solicitud del recurrente por razones de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante", entendiéndose que esta suspensión ha de producirse únicamente en sede administrativa, siendo ésta facultativa y no imperativa".

En ese entendido este tribunal no puede deferir favorablemente la petición de suspensión de ejecución del acto administrativo, tomando en cuenta que de acuerdo a lo previsto por el art. 4-g) concordante con el art. 32, ambos de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, los actos de la administración pública, se presumen válidos y producen efectos a partir de la fecha de su notificación o publicación, estableciéndose la posibilidad de suspensión de su eficacia, únicamente cuando así se establezca en el contenido de la misma resolución. El acto administrativo ostenta una serie de caracteres, entre ellos, su legitimidad, mientras no sea declarada su nulidad por autoridad competente, por lo cual su cumplimiento es obligatorio desde el momento de su notificación.

De lo precedentemente expuesto, se concluye que los efectos de las resoluciones administrativas impugnadas por la vía del proceso contencioso administrativo, no pueden ser suspendidos por la interposición de dicha acción judicial.

Por todo lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas al emitir la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPDF/URJ-SIREFI N° 021/2016 de 06 de abril, haya vulnerado garantías, la misma se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho y a la norma Constitucional; 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.

Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establecen los arts. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L. N° 25 Ley del Órgano Judicial, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al pronunciar la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPDF/URJ-SIREFI N° 021/2016 emitida el 06 de abril, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar firme y subsistente la resolución impugnada.

Por lo expuesto se concluye, que la entidad demandante no acreditó la pretensión respecto a la incorrecta aplicación de las normas citadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del C.P.C., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Juan Ricardo Mertens Olmos y Gorka Fernando Salinas Gamarra, que se apersonaron a este Tribunal, en representación legal de Santa Cruz INVESTMENTS SOCIEDAD ADMINISTRADORA DE FONDOS DE INVERSIÓN S.A. SC SAFI S.A., y en su mérito mantiene, firme y subsistente la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPDF/URJ-SIREFI N° 024/2016 emitida el 6 de abril emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, a la AGIT.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 25 de octubre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



151

Operaciones Metalúrgicas S.A. OSMA
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Operaciones Metalúrgicas SA. "OSMA", contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2014 de 3 de octubre.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 53 a 62, interpuesta por Operaciones Metalúrgicas SA. "OSMA", representada legalmente por Raúl Rubén Salas Saldivar, en mérito a la Escritura de Poder N° 648/2012 de 18 de mayo, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2014 de 3 de octubre de fs. 31 a 51; la contestación a la demanda de fs. 70 a 76; la réplica, la dúplica, el decreto de autos para sentencia de fs. 145; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes administrativos del proceso.

El 25 de septiembre de 2013, la administración tributaria notificó personalmente a Raúl Salas Saldivar, en representación de Operaciones Metalúrgicas SA. "OMSA", con la Orden de Verificación CEDEIM N° 13990200305, modalidad verificación posterior, con alcance en el importe solicitado correspondiente al IVA, ICE y formalidades del GA, del periodo fiscal septiembre de 2010; asimismo, notificó el Requerimiento N° 134000900011, en el cual solicitó: declaraciones juradas del IVA e IT, libros de compras y ventas, notas fiscales de respaldo al débito y crédito fiscal, comprobantes de ingresos y egresos con respaldo, estados financieros, dictamen de auditoría de la gestión 2010, libro de contabilidad diario y mayor, formularios originales de solicitud de CEDEIM, pólizas de exportación, documentación de respaldo a las exportaciones, medios fehacientes de pago por compras mayores a 50.000 UFV, gastos de realización, estructura de costos del producto exportado, detalle de las facturas comprometidas en el periodo solicitado.

El 9 de octubre de 2013, según Acta de Recepción de Documentos N° 13990200305, Operaciones Metalúrgicas SA. "OMSA", presentó a la administración tributaria, la documentación requerida, aclarando en la parte de Observaciones, que no se tenía débitos en el periodo fiscal septiembre 2010 y que la fecha de presentación fue en el plazo establecido.

El 31 de diciembre de 2013, la administración tributaria, emitió el informe CITE: SIN/GDOR/DF/INF/262/2013, que observó los gastos de realización y en aplicación del art. 10 del D.S. N° 25465, estableció como importe máximo a devolver el monto de Bs 2.736.068, en cuanto a la verificación de las compras, observó un crédito fiscal de Bs 2.698.-, por facturas que corresponden a otro periodo, domicilio fiscal diferente al registrado en el padrón de contribuyentes y no vinculadas a la actividad exportadora. Asimismo, observó las facturas con importes iguales o mayores a 50.000 UFV, que no fueron respaldadas en su totalidad, por el crédito fiscal depurado de Bs 190.350.-

El 23 de enero de 2014, OMSA, presentó a la administración tributaria respaldos complementarios, consistente en medios fehacientes de pago de las facturas observadas; en base a lo que la administración tributaria mediante Informe CITE: SIN/GDOR/DJCC/UTJ/INF/049/2014, modificó la depuración por las facturas sin medios fehacientes a Bs 114.832.-, como resultado de la verificación de la documentación adicional presentada por el contribuyente.

El 31 de marzo de 2014, la administración tributaria notificó personalmente a Raúl Salas Saldivar, en representación de OMSA, con la R.A. CEDEIM Posterior 23-00070-14, de 18 de marzo de 2014, que estableció las obligaciones impositivas del sujeto pasivo en la suma de 97.079 UFV, del periodo fiscal septiembre de 2010, producto de la depuración del crédito fiscal y la determinación de los gastos de realización, y 15.557 UFV, por concepto de mantenimiento de valor e intereses del importe inmediatamente devuelto, que fue calculado desde el último día hábil del periodo en el que fue comprometido hasta el último día hábil del periodo anterior en el que se entregaron los títulos valores.

Ante la interposición de recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0545/2014 de 14 de julio, que resolvió revocar parcialmente la R.A. CEDEIM Posterior N° 23-00079-14 de 18 de marzo, misma que fue confirmada en instancia jerárquica mediante Resolución AGIT-RJ 1400/2014 de 3 de octubre.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

a) Aplicación parcial de la normativa por parte de la AGIT para confirmar las facturas depuradas por falta de medios fehacientes de pago.

Manifiesta que la AGIT confirmó incorrectamente la observación de la administración tributaria que depuró las facturas N° 473 y 474, emitida por COMIBOL, la factura N° 10016, correspondiente a la Empresa Minera Barrosquira Ltda., factura N° 13526 de Grupo Minero Bajadería S.R.L. y las facturas N° 60 y 62, emitidas por Solano Andrade Argandoña, por no estar respaldadas, en su integridad, por medios fehacientes de pago, pese a que los proveedores pagaron oportunamente el IVA del monto total de dichas facturas, al Servicio de Impuestos Nacionales; al respecto señala dos aspectos: primero, que es innegable que el SIN recibiera oportunamente el pago del IVA de estas facturas de parte de los proveedores, por lo que su solicitud de devolución es sobre un monto que el SIN percibió oportunamente y que hoy se niega a devolver, incumpliendo la normativa de devolución impositiva establecida en la L. N° 1489 de 16/04/1993, D.S. N° 23499 de 30/1/1995, L. N° 1963 de 23/03/199 y D.S. N° 25465 de 23/07/199; segundo, que la normativa referida a los medios fehacientes de pago (art. 6-11) del Cód. Tirb.), no establece una presunción absoluta sobre la existencia de la transacción, cuando no existen documentos bancarios de pago total; sino más bien señala que las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente, y que la ausencia de respaldo hace presumir la inexistencia de la transacción, añadiendo que la normativa citada, se relaciona y complementa con el num. 4 del art. 70 de la L. N° 2492, que establece como obligación del sujeto pasivo, respaldar las actividades y operaciones con documentos que demuestren la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden.

En base a lo señalado, manifiesta que la presunción de la ley establecida en el art. 37 del D.S. N° 27310 (modificado por el art. 12-III del D.S. N° 27874), está relacionada con el art. 70-4 de la L. N° 2492, art. 11 de la L. N° 843, arts. 12 y 13 de la L. N° 1489, art. 1 de la L. N° 1963, art. 8 del D.S. N° 21530, por lo que el referido art. 37 del D.S. N° 27310, no puede analizarse y aplicarse de manera aislada, sin considerar el conjunto de la normativa que establece la posibilidad de demostrar la existencia de la transacción a través de documentos y no sólo los de pago; este análisis de la normativa mencionada, demuestra que la presunción de inexistencia de transacción no es absoluta, criterio sobre el que la AGIT ha establecido una línea jurisprudencial, además del Tribunal Supremo de Justicia, concluyendo que el objetivo de los medios fehacientes de pago, es validar la realización efectiva de una transacción, en cuyo sentido, la AGIT, en fallos anteriores determinó que las transacciones deben o pueden ser demostradas mediante cualquier medio de prueba, criterio acorde con lo establecido en el art. 70-4 de la L. N° 2492; en ese entendido, la validación de una transacción no se entiende sólo como la validación del pago monetario de la compra, sino es una comprobación de que la compraventa de bienes o servicios existió y se realizó entre las partes.

Al respecto, cita y transcribe como referente jurisprudencial, el A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012, manifestando a continuación que, dicha resolución establece una línea respecto al cumplimiento por parte del sujeto pasivo, de tres requisitos sin los cuales no podría

beneficiarse del crédito fiscal, entre ellos, la comprobación de la realización efectiva de la transacción, que se perfecciona con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530; además establece que si bien los medios de pago revisados por la administración tributaria, no respaldan el total de las compras, ello no significa que las transacciones no se hubieran efectuado, más aún si el proveedor declaró dichas ventas y pagó oportunamente el IVA; y finalmente, que una observación depure el crédito fiscal basado en el hecho que no existen medios fehacientes de pago totales, contraviene el principio de legalidad establecido en el art. 6 de la L. N° 2492, más aún si la AGIT marcó una línea doctrinal tributaria estableciendo que, si se cumplen los tres presupuestos legales necesarios para la aprobación del crédito fiscal, no corresponde la determinación por depuración de facturas.

b) Argumento de la AGIT para la ratificación de la no devolución del crédito fiscal por falta de medios fehacientes de pago.

Sobre el particular señala que durante el proceso, OMSA SA., demostró efectivamente la efectiva existencia de la transacción a través de la presentación de varios documentos, entre ellos, pólizas de exportación, facturas comerciales, certificados de salida emitidos por la Aduana Nacional, Declaraciones Únicas de Exportación, Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero, certificados de peso y calidad, certificados de análisis y otros, documentos que demuestran que la empresa realizó efectivamente la compra del material y lo exportó después del proceso de fundición, existiendo entonces, la certeza absoluta de que la compra de minerales, efectivamente se realizó, toda vez que es la materia prima de la actividad de exportación, y por otro lado, y no queda duda que dicho material fue fundido y exportado tal como demuestran los documentos presentados, por lo tanto, la transacción está documentalmente respaldada, en consecuencia, no existe el incumplimiento alegado, lo que demuestra que la AGIT no tiene argumento legal válido para ratificar la observación y negarles el derecho al crédito fiscal de las facturas mencionadas.

Entre otros aspectos que ratifican la legalidad de su solicitud, señalan que la posición asumida por la AGIT respaldando la depuración de facturas de la administración tributaria, es contraria al Principio de País Destino, toda vez que el mismo busca que en las operaciones de comercio exterior, las mercancías de exportación no sean gravadas en el territorio de origen, sino en la jurisdicción territorial del país importador, procediendo para tal efecto, a la devolución de los impuestos de consumo; de ahí que la naturaleza de devolución de impuesto como el IVA, se basa en un principio elemental de comercio internacional, que es el de "no exportar impuestos", principio adoptado por la Comunidad Andina de Naciones, con el objetivo de avanzar en la armonización de instrumentos y políticas económicas, garantizando el libre comercio sin distorsiones en el mercado en el que todos los bienes y servicios deben ser gravados en el país al cual se destinan para su consumo, constituyéndose en un medio para evitar la doble imposición. Al respecto, cita la Resolución de Recurso Jerárquico STG RJ/0012/2004 de 10 de septiembre, y señala que el SIN considera que la devolución impositiva es una erogación a favor de los exportadores, concepción que a su criterio, es errada y va en contra de los principios que son de cumplimiento obligatorio.

Por otro lado, alega que la posición asumida por la AGIT, respaldando la depuración de facturas, es contraria al principio de neutralidad impositiva, que inicialmente se hallaba normado por la L. N° 1489, modificado por la L. N° 1963, que reconoce que la actividad exportadora, goza de dicho principio para las exportaciones mediante devolución de impuestos internos bajo el sistema de crédito-debito fiscal, en el caso del IVA y la devolución de aranceles de importación, pagados en las compras de insumos utilizados en la producción de mercancías exportables.

Sobre el particular cita la Resolución de Recurso Jerárquico STG RJ/0012/2004 de 10 de septiembre, que hace referencia al principio de neutralidad impositiva, señalando que este tiene como objetivo evitar la exportación de componentes impositivos, y se aplica a la actividad exportadora, en el entendido que el impuesto no debe alterar las condiciones de mercado o distorsionar la oferta, demanda, no los precios de las transacciones de bienes gravados, conforme el espíritu de la L. N° 843 y la L. N° 1963, de modo que la devolución del impuesto al consumo, implica que los exportadores de un determinado país, se encuentren en las mismas condiciones de otros exportadores, sin que el impuesto sea un costo más, por lo que solicita, se resguarde dicho principio, porque obrar en contrario, constituye una vulneración a sus derechos como contribuyente y una doble recaudación del cobro del mismo impuesto que su propio acreedor ya lo cobró, toda vez que los proveedores de minerales, ya declararon y pagaron oportunamente dicho impuesto.

Finalmente, alega que oportunamente señalaron que el SIN incumplió con la normativa referente a la devolución impositiva, toda vez que procedió a dichas devoluciones (CEDEIM's), en un plazo mayor a dos años, siendo que la normativa establece que esas devoluciones deberían efectuarse en 180 días, aspecto sobre el cual la AGIT no se pronunció, siendo que este incumplimiento forma parte de la problemática de la devolución impositiva del presente caso.

II.1.1. Petitorio.

Con los argumentos que anteceden, la empresa demandante solicita al Tribunal Supremo de Justicia que declare probada la demanda, y revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2010 de 03 de octubre, y consecuentemente, revoque parcialmente la R.A. CEDEIM Posterior N° 23-00079-14 de 18 de marzo de 2014, dejando sin efecto la depuración efectuada de Bs. 53.925; asimismo, disponer la aprobación y aceptación de la solicitud de devolución de impuestos de los montos que fueron depurados en la referida resolución administrativa.

II.1.2. Admisibilidad.

Por Decreto de 10 de febrero de 2015, cursante a fs. 66, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación a la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado, encomendándose la ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Oruro.

II.1.3. Citación al demandado.

El 1 de julio de 2015, a horas 16:55 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 94.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda.

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, en mérito a la R.S. N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 68), mediante memorial cursante a fs. 70 a 76, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Operaciones Metalúrgicas SA. "OMSA", manifestando:

a) En cuanto a la aplicación parcial de la normativa por parte de la AGIT para confirmar las facturas depuradas por falta de medios fehacientes de pago y respecto al único argumento de la AGIT para la ratificación de la no devolución del crédito fiscal por falta de medios fehacientes de pago, alegados en la demanda, hace una cita textual del art. 70, 76 y 81 de la L. N° 2492, del art. 3 del D.S. N° 25465, arts. 8 y 11 de la L. N° 843 y el art. 12-III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, y manifestando a continuación que la administración tributaria emitió resolución administrativa CEDEIM Posterior 23-00079-14, en la que respecto a los gastos de realización, observó las facturas N° 423, 424, 425, 426, 427, 428, 429, 430, 431, 432 y 433, por no presentar relación con el Contrato N° 01/10, toda vez que la factura comercial de exportación indica condición de entrega FCA Arica Chile y el contrato manifiesta la entrega FOB Almacén en Puerto Arica Chile. Asimismo, la factura N° 423, consigna gastos de seguro, que no se encuentran respaldados con medios de pago que los sustenten; por otro lado, el certificado de salida y MIC que respaldan los gastos de realización de las DUE C-14497 y C-14690, registra como flete de transporte a la Empresa SIMEXO S.R.L., con NIT 120157026, sin embargo, las facturas fueron emitidas por otro contribuyente, por lo que aplicó para los gastos de realización, el 45% del valor oficial de cotización, estableciendo como importe máximo de devolución, la suma de Bs 2.736.068, y que de acuerdo a lo establecido por el art. 12-III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, el contribuyente está obligado a respaldar la totalidad de las compras; sin embargo, la administración tributaria validó la proporción respaldada con medios fehacientes de pago y observó la proporción no pagada.

En el presente caso, el recurrente incumplió el tercer requisito establecido en el art. 4 de la L. N° 843 y el art. 8 del D.S. N° 21530, ya que no respaldó al 100% del valor de las facturas de compras observadas, con medios fehacientes de pago, por lo que el ente fiscal, validó el crédito fiscal, solo en la proporción respaldada con medios fehacientes de pago.

Señala que el aspecto observado para las facturas N° 473, 474, 100016, 13526, 13527, 60, 61 y 62, se refiere a que el contribuyente no respaldó el pago total de las facturas de compra, y si bien respaldó la vinculación con la actividad gravada mediante documentos de exportación, en alzada se consideró la normativa legal pertinente respecto a los medios fehacientes de pago, es decir, el art. 12-III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, debido a que la vinculación con la actividad, no fue observada para estas facturas.

Asimismo, el vendedor, en el precio neto de venta, no debe incluir el valor que corresponde a la regalía minera, pues siendo el precio neto de venta, aquel se puede obtener de la venta de bienes o la prestación del servicio en plaza, la normativa sólo prevé que el IVA sea parte integrante del precio neto de venta y que a efectos de la devolución, por el principio de neutralidad impositiva, sea este impuesto el que deba ser reintegrado al exportador; en el caso de venta de minerales, cuya comercialización se rige por la cotización internacional, el valor bruto de la venta, no incluye el IVA, por lo que en ventas en mercado interno, el vendedor debe incluir el IVA, en su alícuota efectiva para su facturación, en tanto que la regalía minera liquidada en cada operación de venta debe calcularse sobre la base del valor bruto de venta, es decir, sin la aplicación del IVA, en consecuencia, estos gravámenes, si bien consideran el valor bruto de venta como base para su cálculo, son independientes en su liquidación.

Por otro lado, siendo que por las facturas de compra de mineral el recurrente solicitó la devolución impositiva, la administración tributaria solicitó los medios fehacientes de pago por las compras mayores a 50.000 UFV; al respecto se verificó que la empresa recurrente, a fin de sustentar los pagos de las compras, presentó cuadros en los cuales en una primera parte, expone los datos de las facturas, consignando el importe total en bolivianos y en dólares americanos; en tanto que en la segunda parte, efectúa la relación de los pagos, considerando los comprobantes de egreso, cheques y diferencias de cambio, estableciendo el importe no pagado correspondiente a la retención de regalía minera establecida en el art. 25 del D.S. N° 29577, de lo que se observa que OMSA, a fin de efectuar la cancelación total a sus proveedores, consideró como medios fehacientes de pago, en principio, la retención de la regalía minera, hecho que no equivale a que en la determinación de la base imponible del IVA o el precio neto de venta o precio facturado, el vendedor de mineral y obligado a facturar, hubiera incluido este concepto, pues si bien las liquidaciones finales efectuadas por el recurrente, reflejan que el valor neto, son la base de cálculo para la aplicación de la alícuota efectiva del IVA y de la regalía minera, son cargas fiscales diferentes, consiguientemente, siendo evidente que la regalía minera no forma parte del importe facturado, no es correcta la apreciación de la administración tributaria respecto a que el sujeto pasivo estaría solicitando la devolución del crédito fiscal IVA con componente de la regalía minera, sino que las mismas se tratarían de retenciones efectuadas al vendedor, en cada liquidación, es así que respecto a las facturas mencionadas, la administración tributaria consideró la documentación presentada por el recurrente, que permitió cuantificar el monto pagado.

Sobre la regalía minera, los pagos realizados por este concepto, fueron respaldados con los formularios N° 3009 boleta de pago de regalía minera y refrendo de la entidad bancaria por el importe pagado, además del detalle de retención de la regalía minera, que incluye el importe de la regalía minera, el municipio y la cuenta respectiva y el pago de regalía minera en el que se evidencia las retenciones realizadas por lotes, acreditando de esta forma, la retención señalada y el posterior empoces a la entidad recaudadora, para ser considerado como medio de pago de las facturas observadas por la retención de la regalía minera, según lo establecido por el art. 21 del D.S. N° 29577, toda vez que las retenciones por concepto de regalía minera, se constituyen en medios de pago válidos a efectos de la devolución impositiva, correspondía que el importe de Bs 289.384.-, sea aceptado como descargo, no obstante, por la diferencia observada también por la ausencia de medios fehacientes de pago, el sujeto pasivo, no acreditó documentación.

Con relación a los pagos a terceros correspondientes a las facturas 473 y 474 del proveedor COMIBOL, por el cual el sujeto pasivo refiere haber realizado pagos a Spectrolab por cuenta de COMIBOL, concierne a análisis de mineral, señala que conforme a las liquidaciones finales N° 737, 815, 816 y 817, se advierte el descuento efectuado por OMSA de \$us. 23.34 por cada liquidación, correspondiente al análisis químico del mineral por Laboratorios Spectrolab, así como los pagos realizados en la compra del mineral por análisis químicos y

pagos realizados al laboratorio Spectrolab, sin embargo, las facturas emitidas por este laboratorio, señalan como comprador y beneficiario del crédito fiscal por los servicios realizados a OMSA, situación que contradice el argumento del sujeto pasivo al manifestar que los descuentos y pagos fueron a cuenta de COMIBOL.

Respecto a las facturas N° 60 y 61, emitidas por Solano Andrade Argandoña, sobre las que el sujeto pasivo solicita se consideren los descuentos por amortización de deuda de Bs 7.070.-, y Bs 3.329.51; manifiesta que se evidenció que el Comprobante de Egreso N° 00047 y el Comprobante de Traspaso N° 00039, no acreditan la amortización de la deuda señalada, pues el primer comprobante refiere pago de la liquidación final 783/10 y el segundo de las cuentas de crédito fiscal y empresa Monte Blanco, y toda vez que las retenciones por concepto de regalía minera se constituyen en medios fehacientes de pago válidos para la devolución impositiva, corresponde que el importe de Bs 485.781.-, debe ser aceptado como descargo, no obstante por la diferencia de Bs. 394.072, observadas también por la ausencia de medios fehacientes de pago, el sujeto pasivo no acreditó la diferencia observada, por lo que la administración tributaria, correctamente efectuó la depuración de crédito fiscal de Bs 51.227.-, lo que evidencia que existe una diferencia no pagada de Bs 51.227.-, que no cuenta con medios fehacientes de pago, que sumadas a las facturas no impugnadas (vinculación, domicilio fiscal diferente y otro periodo), de Bs 2.698.-, se llega a un total de Bs 53.925.-, por crédito fiscal que no puede ser objeto de devolución, motivo por el cual se confirmó la resolución de alzada.

b) Respecto al punto alegado por el demandante, sobre la posición asumida por la AGIT respaldando la depuración de facturas que sería contraria al principio de país de destino y neutralidad impositiva, manifiesta que en observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, no corresponde darle respuesta alguna, en el entendido que no fue planteado como punto de reclamo en el recurso jerárquico; citando sobre el particular, las SS.CC. Nos. 1273/2005-R de 14 de octubre y 0903/2012 de 22 de agosto, además de la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Al margen de todo lo expresado, la entidad demandada refiere que el demandante, no demostró de manera indubitable, una errada interpretación de la AGIT, limitándose a realizar afirmaciones de carácter general, es decir, no detalla que pruebas específicas respaldan sus pretensiones, o a que medios probatorios se refiere, por lo que el Tribunal Supremo no puede suplir la carencia argumentativa del sujeto pasivo, citando como respaldo a sus alegatos, las Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre y 215/2013 de 26 de junio, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Asimismo hace referencia al Sistema de Doctrina Tributaria, invocando la Resolución STG-RJ/0119/2006; así como la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y la S.C. N° 0287/2003-R de 11 de marzo de 2003.

II.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2014 de 03 de octubre.

II.3. Decreto de autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para Sentencia el 18 de enero de 2017, conforme se verifica de fs. 145.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieron lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En el caso de autos, la controversia radica en "determinar si la AGIT aplicó de manera parcial la normativa tributaria, respecto a las facturas depuradas por falta de medios fehacientes de pago para la no devolución del crédito fiscal y la posición asumida por dicha autoridad, es contraria a los principios de país de destino y de neutralidad impositiva".

En ese contexto en función de los datos del proceso y la problemática planteada se tiene:

En relación con la aplicación del principio de neutralidad impositiva, los arts. 1 y 2 de la L. N° 1963 de 223 de marzo de 1999, modificatorios de los arts. 12 y 13 de la norma del mismo rango, N° 1489 de 16 de abril de 1993, disponen: "Art. 1.- En cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente ley, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. Art. 2.- Con el objetivo de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo de acuerdo con el segundo párrafo del art. 11 de la L. N° 843."

Cabe hacer notar que la devolución tributaria se encuentra asimismo prevista en el art. 125 de la L. N° 2492, Cód. Trib., constituyendo parte de un conjunto de normas que como se señaló, se encuentran orientadas a mejorar las condiciones de competitividad de los productos

que Bolivia exporta, lo que a su vez dinamiza la economía, fomenta la actividad del sector productivo y permite la comercialización de esos productos en el mercado internacional, generando ingresos para el erario nacional.

Por supuesto que la devolución de tributos, es una medida que debe ser adecuadamente controlada y fiscalizada, pues fácilmente podría tornarse de un mecanismo de fomento, a uno de fraude y evasión; a ese efecto, deben establecerse parámetros claros de modo que el exportador reciba la devolución correspondiente, pero que a su vez el fisco recaude los tributos que por ley corresponde; es decir, que cada quien reciba lo que en derecho le atañe.

En relación con lo precedentemente señalado, sobre la aplicación del crédito fiscal, el inc. a) del art. 8 de la L. N° 843, establece: "El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el art. 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen."

En virtud de la norma citada, que regula la aplicación del crédito fiscal en relación con el art. 4 de la L. N° 843 y con el art. 8 del D.S. N° 21530, quien vaya a apropiarse de dicho crédito, debe presentar la factura original que corresponda a la compra o contratación de bienes o servicios, debe corresponder por otra parte al período que se trate y debe encontrarse vinculada con las actividades de la empresa.

Continuando con el análisis normativo que da lugar a la devolución de tributos a los exportadores, corresponde tomar en cuenta lo dispuesto por el art. 11 de la L. N° 843, que aclara y precisa que corresponderá la devolución de impuestos a través de notas de crédito, pues: "Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen. En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I."

A efecto de lograr la materialización de las previsiones legales glosadas, que significará el ejercicio de los derechos del exportador, entre las atribuciones de la administración tributaria, el num. 11 del art. 66 de la L. N° 2492, determina: "Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción."

Respecto de la previsión anterior, el art. 37 del D.S. N° 27310, modificado por el de igual rango N° 27874, indica que las compras por importes mayores a UFV 50.000,- deben ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente. En el caso presente, todas las compras son superiores al monto señalado, por lo que todas ellas deben ser acreditadas a través de medios fehacientes de pago.

Finalmente, como parte de los deberes del sujeto pasivo, el num. 4 del art. 70 de la L. N° 2492, señala que se encuentra la de: "Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas."

Con ese antecedente normativo, el art. 125 del Cód. Trib. (L. N° 2492), prevé la devolución impositiva, como acto en virtud del cual el Estado restituye en forma parcial o total los impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables, previsión legal que en el momento del hecho analizado en la presente resolución, fue reglamentada por el D.S. N° 25465 de 23 de julio de 1999, que entre sus normas, la administración tributaria se reserva la facultad de verificar la correcta devolución de impuestos a los exportadores, resultando pertinente mencionar que el art. 3 del citado D.S. N° 25465, en cuanto a la devolución de impuestos internos, señala que será reintegrado el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compra de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o de prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, de donde se concluye que la verificación de la correcta devolución de impuestos a los exportadores, atribuida a la administración tributaria, no tiene como finalidad determinar tributos, sino el correcto reintegro de crédito fiscal a favor del exportador, de modo que es posible concluir que el exportador, al presentar su solicitud de devolución impositiva, es acreedor de un derecho expectativo, que se encuentra condicionado al cumplimiento de los requisitos que hagan viable su solicitud, mientras que la administración tributaria, legalmente obligada al reintegro, tiene la facultad de verificar previa o posteriormente, la solicitud de devolución impositiva, a efecto de admitirla o rechazarla.

En ese sentido, con relación a las facturas, concretamente las N° 473 y 474 de COMIBOL, 10016 de la Empresa Minera Barrosquira Ltda., 13526, del Grupo Minero Bajadería S.R.L., 60 y 62 de Solano Andrade Argandoña, sobre las que el demandante afirma que fueron depuradas por la administración tributaria, por no estar respaldadas en su integridad por medios fehacientes de pago, pese a que los proveedores pagaron oportunamente el IVA del monto total de dichas facturas al Servicio de Impuestos Nacionales, y que en consecuencia, su solicitud de devolución, era sobre un monto que el SIN percibió oportunamente, y que se niega a devolver, incumpliendo la normativa de devolución impositiva; corresponde mencionar que dicha afirmación no merece mayor consideración, toda vez que este no es un argumento que en derecho permita emitir un criterio legal, pues la sola afirmación de que los proveedores pagaron oportunamente el IVA del monto total de las facturas mencionadas al Servicio de Impuestos Nacionales, no es un juicio de puro derecho, en el que este tribunal debe analizar la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad impugnada, consecuentemente, la falta de esa capacidad argumentativa sobre este aspecto, impide desarrollar ese análisis.

Asimismo, conviene precisar que, medio fehaciente de pago, el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o servicios; herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración Pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.).

De la revisión de antecedentes se observa que respecto a las facturas observadas, objeto de la presente demanda, el recurrente no demostró el pago total de las facturas, aspecto que vulnera la normativa citada; sin mencionar que es el propio sujeto pasivo quien reconoce en su demanda, que si bien los medios de prueba presentados, no acreditaban la totalidad de la compra, ello no significaba que la transacción no hubiera existido.

Por otro lado, la empresa demandante reclama la aplicación parcial de la normativa por parte de la AGIT, para confirmar las facturas depuradas por falta de medios fehacientes de pago; así como también es evidente lo señalado en la demanda, respecto a que el art. 66-11 de la L. N° 2492, establece como facultades de la administración tributaria: aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción; en efecto, la norma transcrita refiere en su última parte que, la ausencia de respaldo, hará presumir la inexistencia de la transacción; en el caso presente, el sujeto pasivo, no demostró el pago total de las facturas observadas, hecho que contradice toda la normativa citada precedentemente; empero, es pertinente aclarar que si bien la normativa no prevé la validez parcial de la factura, empero si la administración tributaria observó la validez de una parte de las facturas observadas, tanto la ARIT como la ARIT, en aplicación del art. 63-II de la L. N° 2341, que refiere: "La resolución se referirá siempre a las pretensiones formuladas por el recurrente, sin que en ningún caso pueda agravarse su situación inicial como consecuencia exclusiva de sus propio recurso", lo que equivale a decir que, si las instancias de alzada o jerárquica habrían aplicado de forma estricta el art. 66-11 de la L. N° 2492, citada precedentemente, habrían descartado en forma total las facturas observadas como válidas para crédito fiscal, en el entendido que no podía observarlas en su totalidad, en detrimento del sujeto pasivo.

Finalmente, cabe aclarar que la empresa demandante para solicitar la restitución de la diferencia no respaldada, correspondiente a cada una de las facturas N° 473, 474, 10016, 13526, 60 y 62, no precisó qué liquidaciones, transferencias u otra prueba presentada no fue tomada en cuenta por la administración tributaria, toda vez que según la demanda, corresponde el reconocimiento de la totalidad del crédito fiscal que generan dichas facturas. Sin embargo, la falta de precisión indicada, impide a este Supremo Tribunal de Justicia, corroborar si los montos cuya restitución se solicitó, devienen de un error de cálculo o de la falta de valoración de alguna prueba específica, siendo insuficiente señalar normas tributarias infringidas sin establecer la forma de infracción, o cómo debieron ser interpretadas; es decir, sin señalar específicamente la prueba para corroborar la supuesta infracción, no estándole permitido al juzgador, suplir la ausencia de carga argumentativa a la que está obligado todo aquel que pretende hacer valer sus derechos.

Adicionalmente se debe considerar que lo que sostuvo el demandante en su memorial, no resulta coherente con las normas que reglamentan la devolución impositiva, ya que el art. 37 del D.S. N° 27310, Reglamentario del Código Tributario, L. N° 2492, modificado por el parág. III del art. 12 del D.S. N° 27874 -que reglamenta algunos aspectos de la L. N° 2492- vigente para el período febrero 2011, establece que las compras por importes mayores a UFV 50.000, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito fiscal correspondiente, disposición concordante con el num. 5 del art. 70 de la L. N° 2492, que prevé como obligación del contribuyente, la de demostrar la procedencia y cuantía del crédito fiscal cuya cuantía considera que le corresponde.

En el caso de autos, al no haberse demostrado por la empresa demandante que las facturas N° 473, 474, 10016, 13526, 60 y 62, cuentan con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas, este Supremo Tribunal de Justicia no puede ordenar la restitución de los montos solicitados, coincidiendo con el criterio sustentado por la autoridad jerárquica; por consiguiente, se concluye que no es evidente lo acusado por la entidad demandante en sentido que se hubiera producido la vulneración de los arts. 8 y 11 de la L. N° 843, como del art. 8 del D.S. N° 21530.

Que del análisis precedente, esta Sala concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2014 de 3 de octubre, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 53 62, interpuesta por la Operaciones Metalúrgica OMSA SA., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se confirma en su totalidad la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1400/2014 de 3 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.
 Sucre, 20 de noviembre de 2017.
 Ante mí: Abg. Ilegible.- Secretario de Sala.



153

Javier Fernando Basta Ghetti c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo, interpuesto por Javier Fernando Basta Ghetti, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 17, que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 0416/2015 de 17 de marzo, cursante de fs. 1 a 10, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestación de fs. 49 a 59, el decreto de fs. 93, los antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. De la demanda contencioso administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que los argumentos y conclusión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0416/2015 de 17 de marzo son indebidos e ilegales por no estar sometidos al ordenamiento jurídico tributario, en consecuencia la resolución emitida lesiona los intereses del demandante e infringe y vulnera los preceptos legales ya que confirma la R.D. N° 17-000504 de 11 de agosto de 2014, señalando que dicha confirmación fue efectuada en base a una errónea valoración de la normativa legal aplicable a la prescripción de las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

a) Indebido e ilegal rechazo de la prescripción solicitada; al respecto señala que la resolución jerárquica negó la petición de prescripción de los periodos marzo, abril, septiembre y octubre de 2009 en aplicación de los art. 59 y 60 de la L. N° 2492, resolviendo que:

1.- La resolución jerárquica, menciona que la Autoridad de Impugnación Tributaria no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, posición que no se demanda, sin embargo sí se demanda que la aplicación de las normas legales sea realizada en cumplimiento a lo previsto en el art. 410 de la C.P.E., norma a la cual la AIT tenía la obligación de aplicar.

Por otra parte señala que la AGIT aplicó de manera ilegal, retroactivamente, los arts. 59 y 60 de C.T.B., modificados con la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, leyes que establece que las acciones de la administración tributaria prescribirán en 6 años en la gestión 2014 y 7 años para la gestión en curso; por este motivo consideró erróneamente que el procedimiento de verificación realizado por el SIN en las gestiones 2013 y 2014 a los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, fue realizado dentro del plazo legal para hacerlo.

Asimismo señala que la AGIT de manera indebida e ilegal, aplicó retroactivamente las modificaciones realizadas al CTB en la gestión 2012 a hechos acaecidos en la gestión 2009, desconociendo la prohibición de aplicación retroactiva prevista en el art. 123 de la C.P.E., e incluso la prohibición prevista en el art. 150 del C.T.B., que prohíbe la retroactividad de las normas tributarias salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas, término de prescripción más breves o de cualquier forma beneficien al sujeto pasivo.

2.- Que de manera inocente y absurda la AGIT sustenta la aplicación retroactiva del art. 59 de la L. N° 2492, señalando que al no establecer dicha norma que el término de la prescripción (7 años) para la gestión 2015 sea para las obligaciones cuyo vencimiento hubiese ocurrido el 2015, se debe entender que se refiere a que las facultades de la administración tributaria el 2015 se ampliaron a 7 años hacia atrás, vale decir hasta el 2008, es decir según el criterio de la AGIT, demostró error en los plazos de prescripción considerados en la resolución jerárquica; y adicionalmente, porque utiliza una normativa pública en la gestión 2012 para hechos acaecidos en la gestión 2009, situación indebida.

Por otro lado, señala que la resolución jerárquica desconoce la prelación normativa prevista en el art. 410 de la C.P.E., y la prohibición de aplicación retroactiva legislada en el art. 123 de la C.P.E., y art. 150 del C.T.B.; normas que de forma categórica prohíben la retroactividad

de la normativa legal, salvo en casos identificados expresamente en estos artículos y que de ninguna manera se dan en el art. 59 de la L. N° 2492 modificado.

b) Quebrantamiento de la seguridad jurídica; al respecto señala que debe tenerse presente la importancia de la seguridad jurídica en un Estado de Derecho para lo cual cita lo señalado por Gustavo Naveira de Casanova, en el Tratado de Tributación dirigido por Horacio García Belaunde y Naveira de Casanova, en la obra citada, en derecho tributario.

Por otra parte manifiesta que al momento de dar cumplimiento con las obligaciones tributarias de la gestión 2009, las reglas de la prescripción establecen que dicha gestión prescribiría en 4 años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo (art. 60 de la L. N° 2492), vale decir, que iniciaba el 1 de enero de 2010 y vencía el 31 de diciembre de 2014, que esta regla estaba vigente a momento del cumplimiento de la obligación tributaria de la gestión 2009 y debía ser aplicada, ya que aplicar las L. Nos. 291 y 317 a periodos anteriores al 2012 definitivamente es modificar las consecuencias jurídico-tributarias de las acciones realizadas durante la gestión 2009 y en definitiva implica aplicar retroactivamente dicha ley.

Asimismo señala que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la plena realización de la persona y del desarrollo de la actividad económica. También establece que los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes y que con la confirmación de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 740/2014 de 22 de diciembre y en consecuencia la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, realizada por la AGIT se está dando aplicación retroactiva a una norma que no tiene condiciones para serlo, violentando el principio de seguridad jurídica y certidumbre.

I.1.3. Petitorio.

Concluyo solidando declare probada la demanda y consecuencia prescritas las facultades del SIN por hechos acaecidos en los periodos de marzo, abril, septiembre y octubre de 2009.

I.2. Contestación a la demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que admitida la demanda mediante decreto de 25 de junio de 2015, cursante a fs. 21, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citado, apersonándose Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 49 a 55, señaló en síntesis los siguientes extremos:

Señala que sobre la prescripción cita y transcribe lo señalado por Martín, José María. Derecho Tributario General y Cabanellas, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, asimismo establece que el art. 59 de la L. N° 2492, dispone que las acciones de la administración tributaria prescriben en 4 años para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributo; 2. Determinar la deuda tributaria; 3. Imponer sanciones administrativas y; 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. Según el art. 60 del citado cuerpo legal tributario, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en el que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Por otra parte señala que los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, prevén que el curso de la prescripción se interrumpe con la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa y el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago, y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada al contribuyente, esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses, así como por la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, la suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y, se extiende hasta la recepción formal del expediente por la administración tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

Por otra parte establece que a través de las Disposiciones Adicionales Quinta y Sexta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, se modificaron los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, mediante L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, mediante la Disposición derogatoria Primera se deroga el parág. I del art. 59 de la L. N° 2492, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la L. N° 291, y a través de Disposición Adicional Décimo Segunda se Modifica el art. 60 de la L. N° 2492. En ese entendido, en razón a las modificaciones establecida en la L. N° 291 y posteriormente en la L. N° 317, se establece que el cómputo de la prescripción tanto para la determinación del tributo, como para sancionar contravenciones tributarias se inicia el primer día hábil del año siguiente.

En ese entendido, señala que la Autoridad de Impugnación Tributaria como entidad administrativa encargada de impartir justicia tributaria, por disposición del art. 197 del Cód. Trib. Boliviano, no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, toda vez que, por imperio de los establecido en el art. 5 de la L. N° 027 de 6 de junio de 2010, se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles. Consecuentemente, de la simple lectura del texto actual del art. 59 modificado de la L. N° 2492, se tiene que el cómputo de la prescripción de las facultades de la administración tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, correspondiente al RC-IVA de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se sujeta a lo imperativamente dispuesto en la norma.

Asimismo establece que, es evidente que las modificaciones, en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la L. N° 317, se encuentran vigentes; y toda vez que la norma prevé que la prescripción de 7 años se aplicará en la gestión en curso, en el presente caso, se evidencia que la administración tributaria, el 16 de septiembre de 2013, notificó a Javier Fernando Basta Ghetti, con la Orden de Verificación N° 00130VI16164, por el que se le comunica que será sujeto de un proceso de determinación bajo la modalidad Operativo Especifico Crédito Fiscal de 2009; posteriormente se tiene que el 26 de junio de 2014, la administración tributaria notificó la vista de cargo, y finalmente el 25 de agosto de 2014 notificó la R.D. N° 17-000504-14 y que en el presente caso, para la gestión 2009 el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2010, por lo que habiendo sido notificada la Resolución Determinativa el 25 de agosto de 2014, fue dentro del plazo previsto para la determinación de la misma; en ese sentido al haberse establecido que se suscitaron causales de interrupción al cómputo de prescripción,

queda claro que la acción de la administración tributaria para el cobro se encuentra vigente al haberse determinado que no transcurrió el plazo de prescripción establecido legalmente.

Por otra parte señala, que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho que expone la demanda, y los antecedentes del proceso, toda vez que como se podrá verificar, la presente demanda busca la revocatoria total de la resolución jerárquica y en consecuencia que se declare prescritas las facultades del SIN; empero conforme los mismos argumentos de la demanda se tiene que el sujeto pasivo ahora demandante observa solamente una parte de los fundamentos técnico jurídicos expuestos por la AGIT en la resolución de recurso jerárquico no habiendo observado o impugnado los referidos en el punto xvii, xviii, xix, por lo que resulta incongruente que el sujeto pasivo pretenda una revocatoria total de la resolución jerárquica, cuando el mismo está convalidando y aceptando tácitamente otra parte de la resolución al no haber expresado agravio alguno en el memorial de demanda sobre lo transcrito en dichos puntos, traduciéndose en una omisión que entraña conformidad con los fundamentos y la decisión de la autoridad que resolvió la misma; por lo que el tribunal no puede corregir errores u omisiones del demandante de manera ultra o extra petita, bajo el principio de convalidación y preclusión, más aún cuando conforme antecedentes no existe ampliación o modificación de la demanda, extremo que debe tenerse presente a momento de dictar resolución.

Para sustentar todo lo mencionado señala doctrina y jurisprudencia, para lo cual cita y transcribe parte de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1362/2014 de 23 de septiembre; Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, S.C. N° 532/2014 de 10 de marzo.

I.2.1. Petitorio.

El demandado solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

I.3. Respuesta de tercero interesado.

Mediante memorial de 13 de moviente de 2015, currante a fs. 41 a 44, se apersona Bernardo Gumucio Bascope, en representación de la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en su condición de tercero interesado, quien en síntesis señalo los siguientes extremos:

Señala que el contribuyente en su demanda contenciosa administrativa establece que la AGIT aplico de manera ilegal retroactivamente los arts. 59 y 60 del C.T.B., modificados por la L. N 291 y que dicha demanda versa sobre la prescripción de la facultad de la administración tributaria para determinar el adeudo tributario del contribuyente, fundamento que no corresponde.

Por cuanto señala que el art. 59 de la L. N° 2492 primeramente fue modificado mediante L. N° 291, estableciendo en el par. I, un régimen de prescripción, diferenciado por gestiones y aclarando en el último párrafo, que el periodo de prescripción, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, sin embargo al haber sido derogado este último párrafo mediante L. N° 317, se tiene que el término de prescripción en la gestión 204 es de 6 años.

Asimismo señala que las modificaciones establecidas en la L. N° 291 y posteriormente en la L. N° 317, se establece el computo de la prescripción, tanto para la determinación del tributo como para sancionar contravenciones se inicia el primer día hábil del año siguiente de la fecha de vencimiento de pago o en que se hubiera configurado la contravención.

Por otra parte señala que del art. 59 de la L. N° 2492, se tiene que el computo de prescripción de las facultades de la administración tributaria de los periodos enero, marzo, abril y septiembre de la gestión 2009, se extiende hasta la gestión 2014, toda vez que la norma de forma imperativa establece que "las acciones de la administración tributaria prescribirán a los seis años en la gestión 2014", disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a las obligaciones tributarias, cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año, es decir que la misma gestión 2014, tal como se preveía antes de la notificación efectuada por la L. N° 317.

En ese entendido señala que es evidente que las modificaciones en cuanto al régimen de prescripción realizadas por la L. N° 317 se encuentran vigentes y en virtud a las mismas se establece que las facultades de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones por contravenciones, en la gestión 2014 es de 5 años, cuyo computo se inicia el primer día hábil del año siguiente de verificado el hecho.

Por ultimo señala que de lo expuesto se evidencia que las facultades de la administración tributaria no se encuentran prescritas, ya que ha cumplido lo previsto en la normativa tributaria previamente señalada, respecto de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos y determinar la deuda tributaria, por lo que señala que en el presente caso no existe la presunción del recurrente de una supuesta prescripción.

I.3.1. Petitorio.

El tercero interesado solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa y por consiguiente se mantenga firme y subsistente la R.D. N° 17-000504.13 de 11 de agosto de 2014.

I.4. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formulada por las partes, reiteraron argumentos. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 26 de marzo de 2017, cursante a fs. 396.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Antecedentes administrativos y procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

a) El 16 de septiembre de 2013, la administración tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghatti, con la Orden de Verificación 00130VI16164, por la que se comunica el inicio de un proceso de determinación en la modalidad Operativo específico RC-IVA dependientes, verificación del crédito fiscal contenido en las facturas presentadas por el dependiente como pago a cuenta del RC IVA mediante Formulario N° 110, las que fueron observadas en el anexo adjunto con los Nos. 2522, 7515, 7598, 3021, 15064, 137, 8205 y 8409 correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, con el respectivo detalle de diferencias, solicitándole que en el plazo de cinco días presente sus descargos a las mismas o efectúa el pago.

b) El 26 de junio de 2014, la administración tributaria, notificó a Javier Fernando Basta Ghatti con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/00416/2014 de 6 de junio, en la que señala que de la verificación al RC-IVA, de los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, establece una deuda tributaria por un total de 17.483.92 UFV; así como la omisión de pago, sancionando la conducta del contribuyente con el 100% del tributo omitido; otorgándole el plazo de 30 días a partir de su notificación para que formule descargos y presente pruebas al efecto.

c) El 28 de julio de 2014, Javier Fernando Basta Ghatti, presenta descargos solicitando la revocatoria de la deuda tributaria por prescripción; solicitando, se declare inexistencia de la deuda tributaria.

d) El 25 de agosto de 2014, la administración tributaria notificó a Javier Fernando Basta Ghatti con la R.D. N° 17-000504-14, que resolvió determinar las obligaciones impositivas del contribuyente, con un total de 16.713.95 UFV, correspondientes al tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago correspondientes a los periodos fiscales abril, septiembre y octubre de 2009.

e) El 13 de septiembre de 2014, Javier Fernando Basta Ghatti presenta Recurso de Alzada contra la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014, la que una vez compulsada mereció el pronunciamiento de la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/RA 0740/2014 de 22 de diciembre, por el que se resuelve confirmar la resolución determinativa señalada.

f) El 14 de enero de 2015, Javier Fernando Basta Ghatti, interpone Recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/RA 0740/2014 de 22 de diciembre, mereciendo este el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0416/2015 de 17 de marzo, por el que se confirma la Resolución del Recurso de Alzada ART-SCZ/RA 0740/2014 de 22 de diciembre, en consecuencia mantiene firme y subsistente la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014.

g) Mediante Sentencia de 16 de junio de 2016, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, declara probada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Javier Fernando Basta Ghatti, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo.

h) Mediante Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016, el Juzgado 8° Público de Familia del Departamento de Santa Cruz, actuando como tribunal de garantías, declara improcedente la acción de amparo constitucional interpuesta por la Agencia GRACO Santa Cruz del SIN.

i) El Tribunal Constitucional Plurinacional mediante S.C. Plurinacional N° 0048/2017-S2 de 6 de febrero Revoca la Resolución N° 03 de 17 de noviembre de 2016, en consecuencia conceder la tutela solicitada, y deja sin efecto la Sentencia N° 47 de 16 de junio de 2016, disponiendo que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia emita nueva sentencia.

En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En ese entendido, compulsados los argumentos expuestos en la demanda, la contestación y lo manifestado por el tercero interesado; los antecedentes procesales, en el caso de autos, la controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa legal respecto a la prescripción; y si la acción de la administración tributaria respecto a las facultades de fiscalización y determinación de la administración tributaria del Crédito Fiscal IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, septiembre y octubre de 2009, se encuentra prescrita.

En ese sentido corresponde realizar en siguiente análisis normativo:

Lo primero que debe quedar claro, son los principios y/o conceptos que informan la aplicación de las normas en el tiempo, es decir: retroactividad e irretroactividad y ultractividad.

Aplicación retroactiva de la norma, es aquella que se hace para regir hechos, situaciones o relaciones jurídicas que tuvieron lugar antes del momento en que entró en vigencia la norma.

Es regla general, conforme al Principio de Seguridad Jurídica, que las leyes no tendrán efecto retroactivo (irretroactividad), salvo cuando éstas dispongan lo contrario; no obstante, este principio meramente relativo, conforme a la doctrina y jurisprudencia vigente, es absoluto en los supuestos de disposiciones sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, así lo tiene establecido el Tribunal Constitucional de Bolivia como línea jurisprudencial.

Aplicación ultractiva de la norma, es la que se hace a los hechos, situaciones y relaciones que ocurren luego que ha sido derogada o modificada la ley de manera expresa o tácita es decir, luego que termina su aplicación inmediata.

Sobre esa base doctrinal, en la práctica, las normas se van modificando o derogando de manera expresa o tácita (por incompatibilidad de la norma). En ese proceso, es frecuente encontrar situaciones o relaciones constituidas antes de que la norma haya sido modificada o derogada y posteriormente, después de la derogatoria, se producen las consecuencias y/o las consecuencias primarias ya habían tenido lugar en la legislación anterior. En esos casos, la determinación de los límites de eficacia o aplicabilidad temporal de la nueva norma jurídica y de la derogada nos plantea problemas de interpretación debido a que el legislador omitió establecer una disposición específica al respecto.

Por ello, en nuestro caso, la cláusula general de irretroactividad, al igual que ocurre en la doctrina comparada, servirá de base para determinar los respectivos ámbitos de aplicabilidad de la antigua y la nueva regulación de la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, recordando que para la solución de aspectos que nos plantea la sucesión normativa, se ha desarrollado en la doctrina comparada criterios adicionales como del “devengo” del tributo y del “inicio del período impositivo”, asumidos también por el Tribunal Supremo en su jurisprudencia, aunque debe reconocerse que, la aplicación de estos, debe ser razonada pues podrían conducir a soluciones no queridas o carentes de sentido, e incluso llevar a conferir retroactividad a la norma, sin que esa sea la voluntad del legislador

Ahora bien, las disposiciones de la L. N° 291, que modifican la L. N° 2492, establecen: “Disposiciones que modifican la L. N° 2492 Cód. Trib., Quinta. Se modifica el art. 59 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera: Art. 59. (Prescripción). I. Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013, 6 años en la gestión 2014, 7 años en la gestión 2015, 8 años en la gestión 2016, 9 años en la gestión 2017 y diez 10 años a partir de la gestión 2018, para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en 3 años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.” Sexta. Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: “Art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3, del parág. 1, del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3, del parág. I, del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.” (...).

En ese mismo sentido, mediante L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012 y sus disposiciones derogatorias y abrogatorias, se establece: “Décima segunda. Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Cód. Trib. Boliviano, modificados por la disposición adicional sexta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: Art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el num. 3 del parág. I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del parág. I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.”.

La Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional de 6 de julio de 2010, en su art. 5 establece “(Presunción de constitucionalidad) Se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles, hasta tanto el Tribunal Constitucional Plurinacional resuelva y declare su inconstitucionalidad.” El Código Procesal Constitucional de 5 de julio de 2012, en su art. 4 establece: “(Presunción de constitucionalidad) Se presume la constitucionalidad de toda norma de los Órganos del Estado en todos sus niveles, en tanto el Tribunal Constitucional Plurinacional no declare su inconstitucionalidad.” El art. 14 señala: “(Sentencias con calidad de cosa juzgada) La sentencia que declare la inconstitucionalidad de una norma del ordenamiento jurídico, no dará lugar a la revisión de sentencias que tengan la calidad de cosa juzgada, ni a la revisión de los actos realizados con la norma cuando se presumía constitucional.”.

En el caso presente, la solución jurídica del ítem controvertido no convoca tanto a considerar la alegada constitucionalidad de dicha norma, menos su aplicación retroactiva, sino más bien sus fines, alcances y efectos.

De la inteligencia de la disposición adicional quinta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifica el art. 59 de la L. N° 2492, se advierte que la intención del legislador ordinario ronda en el incremento del plazo de prescripción de las acciones de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la administración tributaria, en vez de 4 años, cuenta ahora con 10 años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018.

En ese marco y para mejor comprender la tésis del instituto debe previamente convenirse que el término “gestión” contenido en el párrafo que señala que “Las acciones de la administración tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013...”, en su comprensión técnica señala el “periodo fiscal”, ergo: periodo fiscal 2012, 2013, etc.

Por otro lado debe convenirse que los términos “obligaciones tributarias” y “plazo de vencimiento”, contenido en el párrafo que señala “El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año...”, aluden al vencimiento del impuesto a ser cancelado.

Ahora bien, se debe tener claramente establecido que conforme a la L. N° 2492 (CTB), las obligaciones tributarias en la gestión 2009, establecían que dicha gestión prescribía a los cuatro años vale decir que el cómputo se iniciaba el 1 de enero de 2010 y vencía el 31 de diciembre de 2013, regla que se encontraba vigente a momento del cumplimiento de la obligación tributaria de modo tal que no se puede aplicar

las Leyes. Nos. 291 y 317, a períodos anteriores al 2012, toda vez que ello implicaría afectar las consecuencias jurídicas de las acciones efectuadas en la gestión 2009 y la aplicación retroactiva de la norma y siendo que la seguridad jurídica y la certeza del derecho tributario son requisitos esenciales para la realización de la persona y que los Principios de Legalidad, Jerarquía e Irretroactividad son indispensables para despejar la incertidumbre de los contribuyentes.

Así entonces, se debe entender que el período de prescripción para cada año establecido (4, 5, etc.), incumbe a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento se hubiese producido en dicho año. En ese marco, si como en el caso presente, se tratase del RC-IVA - con periodo fiscal mensual- correspondientes a los meses de marzo o noviembre de la gestión 2009, se debe convenir que el plazo venció en dicha gestión 2009 y, de igual modo, si se tratase de obligación similar correspondiente a la gestión 2012 el vencimiento del pago del tributo obedecerá a la misma gestión 2012.

Siguiendo el razonamiento anterior para los casos en que el impuesto al RC-IVA correspondiente a cualesquier mes de la gestión 2012 no haya sido pagado, se tendrá por vencido en esa misma gestión y el plazo de prescripción responderá a 4 años, de tal modo que el cómputo del plazo de la prescripción correrá desde el 1 de enero de la gestión 2013 hasta el 31 de diciembre de 2016. En el caso de la gestión 2013, el plazo de prescripción responderá a 5 años y el cómputo de la prescripción iniciará el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2018. Para el caso en que la obligación tributaria hubiese vencido en la gestión 2014, la prescripción se operará en 6 años, en cuyo caso el cómputo se iniciará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2020 y en ese mismo sentido para las gestiones posteriores.

En el caso presente los reparos encontrados por la administración tributaria corresponden al periodo fiscalizado de 2009 y, siendo así, el plazo para la administración para fiscalizar vencia a los cuatro años computables a partir del 1 de enero de 2010, esto es, el 31 de diciembre de 2013. Consecuentemente, al haberse expedido la resolución determinativa en 2014, se advierte que la misma fue expedida luego de haber prescrito.

Por otro lado y de acuerdo a los antecedentes, se evidencio que en la contestación de la parte demandada y del tercero interesado, en la presente demanda, ninguno de ellos mención, ni da respuesta respecto a la irretroactividad de la norma, tampoco así en sede administrativa tanto al recurso de alzada, ni al jerárquico.

Consecuentemente, la AGIT, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, jerarquía e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante se ha operado en el marco y aplicación del art. 150 de la L. N° 2492.

Con ese antecedente, conforme los fundamentos desarrollados ut supra, en aplicación del principio de legalidad, verdad material y de eficacia procesal, corresponde determinar lo siguiente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del C.P.C., en concordancia con en el art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 17, interpuesta por Javier Fernando Basta Ghetti, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), dejándose sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0416/2015 de 17 de marzo de fs. 1 a 10 y, consecuentemente, la R.D. N° 17-000504-14 de 11 de agosto de 2014.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 20 de noviembre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



154

Empresa MIDSAB S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Empresa MIDSAB S.R.L. a través de su apoderada Patricia Mónica Sandoval Ríos, en, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2016 de 14 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda de fs. 107 a 111, la contestación de fs. 175 a 184; réplica de fs. 200 a 204, decreto de fs. 205; los antecedentes procesales y aquellos de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

Conforme a los datos consignados en el Acta de Comiso N° 005879, el 11 de junio de 2015, funcionarios del Control Operativo Aduanero (COA) dentro del operativo denominado Achica Arriba 99/15, en la Localidad de Achica Arriba del departamento de La Paz, procedieron al comiso de 29 (veintinueve) cajas de cartón conteniendo equipos y etiquetas de plástico de procedencia extranjera, demás características a determinarse en aforo físico.

El 16 de junio de 2015, Luis Portal M., Gerente General de MIDSAB S.R.L., mediante nota presentada solicitó ante la administración aduanera la devolución de la mercancía comisada el 11 de junio de 2015, al efecto adjuntó como respaldo: fotocopia del Acta de Comiso N° 005879 del Operativo Achica Arriba 99/15, fotocopia legalizada de la DUI 211-2015-C-22727 de 9 de junio de 2015, fotocopia legalizada de la Parte de Recepción N° 2112015267987-901-11579864, fotocopia legalizada de la Guía Aérea N° 901 11579864, fotocopia legalizada de la DAV N° 1586490 de 9 de junio de 2015, fotocopia de la factura comercial N° 8087590001, fotocopia de la lista de empaque, fotocopia legalizada de la DUI C-29584; fotocopia de la cédula de identidad del Representante Legal Luis Portal M. N° 498700 LP. , fotocopia del NIT N° 1001689025.

De acuerdo con el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015, refiere en su num. II relación circunstanciada de los hechos que se intervino un vehículo tipo ómnibus, marca Mercedes Benz, color blanco combinado, con placa de control 3608-ZDL de la empresa Trans Copacabana, conducido por Félix Germán Mamani Huanca, con licencia de conducir 2669397 Categoría "C", (...) que contenía equipos y etiquetas de plástico de procedencia extranjera, demás características a determinarse en aforo físico, en el momento de la intervención presentó conocimiento de carga de la empresa, N° de encomienda 55875, documentación, que no acredite su legal internación al país de la mercancía, ante esta anomalía y presumiendo el hecho ilícito de contrabando se procedió al comiso preventivo de la mercancía, posteriormente se trasladó a Depósitos Aduaneros Bolivianos (D.A.B.), para su inventariación, valoración e investigación correspondiente conforme a normas vigentes; en su num. III identifico como presunto responsable a Félix German Mamani Huanca; en relación al valor de la mercancía decomisada en su numeral V estableció un monto de 253,51 UFV's, calificando la conducta de conformidad a lo dispuesto en el art. 181-b) de la L. N° 2492; otorgo el plazo de tres días hábiles para la presentación de descargos, acto que fue notificado en secretaría el 24 de junio de 2015.

A través de nota presentada el 26 de junio de 2015, Luis Portal M. gerente general de MIDSAB S.R.L., solicitó la devolución de la mercancía comisada el 11 de junio de 2015 en la Tranca Achica Arriba, mediante Acta de Comiso N° 005879, aclarando que las 25 cajas de etiquetas y pins fueron importadas mediante las DUI 211-2015-C-22727 y 211-2014-C-29584 de 9 de junio de 2015 y 18 de julio de 2014, respectivamente. Las 4 cajas con los ítems ZE9050 fueron importadas con la DUI 211-2015-C 22727 el 9 de junio de 2015, cita todos los documentos soporte de las DUIS.

Mediante Informe Técnico N° LAPLI-SPCC-IN-0002/15 de 20 de julio de 2015, en el punto II Análisis técnico documental estableció que la documentación presentada como descargo, No ampara el ítem: 1 del Cuadro N° LAPLI-SPCC-V-0029/2015 de fecha de impresión 19/06/2015, del operativo denominado "Achica Arriba 99-15": asimismo, señala también; Por no presentar descargos, no ampara.

El ítem: 2 del Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0029/15 de fecha de impresión 19/06/2015, LAPLI-SPCC-RC-0035/15 de 22 de julio de 2015, en su parte pertinente señala que: 1.La documentación presentada como descargo, no ampara el ítem: 1 del Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0029/15 de fecha de impresión 19/06/2015. Por no presentar descargos, no ampara el ítem: 2 del Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0029/15 de fecha de impresión 19/06/2015, Por lo que resolvió declarar probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando en contra de Mamani Huanca Félix Germán y Patricia Mónica Sandoval Ríos (representante legal de Luis Antonio Walberto Portal Miranda en su calidad de Gerente de MIDSAB S.R.L.), disponiendo el comiso definitivo, de la mercancía descrita en el Acta de Intervención N° COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015 y Cuadro de Valoración AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC-V-0029/2015. Acto que fue notificado en secretaría el 29 de julio de 2015.

Mediante memorial presentado ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria el 13 de agosto de 2015, Luis Antonio Walberto Portal Miranda, interpuso recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0035/2015 de 22 de julio de 2015; por ello, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0913/15 de 16 de noviembre de 2015, resolvió revocar parcialmente el acto administrativo, dejando sin efecto la parte resolutive primera respecto al contrabando contravencional del ítem B1-1 y manteniendo firme y subsistente el contrabando contravencional del ítem B2-1 con los consiguientes efectos en el punto tercero del referido acto impugnado.

Por memoriales presentados ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria el 1 y 8 de diciembre de 2015, respectivamente, la administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional y el representante legal de MIDSAB S.R.L. interpusieron Recurso Jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0913/15 de 16 de noviembre de 2015; consecuentemente, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0080/16 de 1 de febrero de 2016, que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la resolución sancionatoria en contrabando; inclusive, a fin de que la citada administración aduanera valore los descargos y argumentos presentados por el sujeto pasivo en base a las reglas de la sana crítica y el Principio de Verdad Material previstos en los arts. 81 de la L. N° 2492, y 4-d) de la L. N° 2341, en cumplimiento de los antecedentes administrativos que cumpla las formalidades de rigor, de conformidad a lo previsto en el inc. c) parág. 1, art. 212 del Cód. Trib.:

Mediante Auto Administrativo AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC N° 136/16 de 5 abril de 2016, la administración aduanera, dispuso el cumplimiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0080/16 de 1 de febrero de 2016, para cuyo efecto la Supervisoría de Procesamiento por Contrabando Contravencional, emita un nuevo informe de cotejo técnico, en el que se exponga un análisis y valoración de

todas y cada una de las pruebas presentadas por el sujeto pasivo, rechazando o aceptando de manera fundamentada y con su resultado remitase al grupo de análisis legal para la emisión de la resolución correspondiente, acto notificado por secretaría a Patricia Mónica Sandoval Ríos representante de Luis Antonio Walberto Portal Miranda gerente de MIDSAB S.R.L.

El Informe Técnico LAPLI-SPCC-IN 0059/16 de 27 de abril de 2016, concluye respecto del ítem B1-1 señala:"(...) no consignan la marca TYCO SENSORMATIC toda vez que se identificó en Aforo físico como Marca del producto, asimismo, se aclara que en la DUI C22727 en el rubro 31. Marcas en Bultos: dice: 901-11579864, código o marca no identificada en Aforo físico, por lo que al no ser la declaración completa, correcta y exacta no cumple con el art. 101 del D.S. N° 25870, asimismo, ninguno de los ítems consigna la industria México ni señalan el modelo ZE9050 y Marca TYCO SENSORMATIC, por lo que al no ser la declaración completa, correcta y exacta no cumple con el art. 101 del D.S. N° 25870 (...)"

La Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional LAPLI-SPCC-RC-0245/16 de 29 de abril de 2016, que resolvió: "Declarar Probadamente la comisión de la contravención aduanera por contrabando en contra de Mamani Huanca Félix German y Patricia Mónica Sandoval Ríos representante legal de Luis Antonio Walberto Portal Miranda en su calidad de gerente de MIDSAB S.R.L.; en consecuencia se dispone el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems B1-1 y B2-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/2015. Dicho acto administrativo fue notificado por secretaría a Patricia Mónica Sandoval Ríos representante legal de Luis Antonio Walberto Portal Miranda en su calidad de gerente de MIDSAB S.R.L.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Que la Empresa MIDSAB S.R.L. a través de su apoderada interpone demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1446/16, de 14 de noviembre de 2016 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria impugnándola en mérito a los argumentos siguientes:

Haciendo referencia al Acta de Comiso N° 005879 denominado "Achica Arriba 99115", manifiesta su ilegalidad, pues señala, que el lugar de la intervención de Control Aduanero era transportada en la Flota Copacabana y su recorrido salió de La Paz con destino final Santa Cruz, con la respectiva declaración y guía N° 5875 de 10/06/2015, manifiesta que el lugar del decomiso es una parada de pago de peaje vehicular que se encuentra en la ciudad de El Alto de La Paz, lo cual viola lo descrito en art. 76-III de la C.P.E., y 95 L. N° 2492. Aspectos que no fueron tomados en cuenta. Manifiesta que el Acta de Intervención COARLPZ-C- 0343/2015, y la valoración de la mercancía decomisada dividida en B1 con un valor de Bs 174.00.-, y B2 con un valor de Bs 1.670.00 habiendo un total de Bs 1.844.40 que deducidos los valores que corresponden al gravamen arancelario IVA e ICE, dan como resultado un tributo omitido de Bs 521.68.-, valor irreal y no corresponde al valor descrito en el DUI C-22727 de 09/06/2015, documento de importación que fue reconocido como legal y registrado en el sistema SIDUNEA de la propia aduana. Por tanto incumple lo descrito en el art. 96-II de L. N° 2492.

Señala que en relación a la Resolución Sancionatoria LAPLI-SPCC-RC-0035/15 de 22/06/2015 y Resolución Sancionatoria LAPLI-SPCC-RC-0245/2016, que describe: "Que cuando realizaban el control rutinario de ingreso y salida de mercadería ilegal"; es falso, puesto que en el Acta de Comiso 005879 y Acta de Intervención COARLPZ-C-0343/2015 solo señalan ingreso de mercancía ilegal. En el presente caso se trata de una salida de mercadería ya desaduanizada que remite el propietario a un cliente en Santa Cruz. Por tanto existe una violación del art. 76-II de la C.P.E.; menciona que el lugar descrito en el acta de comiso dice: lugar de decomiso Achica Arriba en un punto de cobro de peaje vehicular, no es zona aduanera, ni primaria menos secundaria y no es un punto fronterizo por donde pasan mercaderías de importación o de ingreso; por tanto existe vicios de nulidad desde el Acta de Comiso 005879, Acta de Intervención C-0343/2015 y Resoluciones Sancionatorias LAPLI-SPCC-RC-0035/2015 y LAPLI-SPCC-RC-0245/2016, los cuales a su criterio serían nulos.

Señala que en observancia del art 98 de L. N° 2492 presentaron descargos consistentes en documentos de importación y en especial DUI-211-C-22727 y DUI-211-C-29584; que demuestran que la mercadería hoy injustamente decomisadas fueron liberadas por la propia Aduana Nacional (Gerencia Regional de Aduana La Paz) no fueron tomados en cuenta a tiempo de emitir la resolución sancionatoria, violando el art. 232 de la C.P.E., y art. 99-II de L. N° 2492, puesto que la conducta asumida por la Gerencia Regional de Aduana La Paz dependiente de la Aduana Nacional de Bolivia no es responsable, imparcial y menos transparente.

Aduce errónea interpretación de L. N° 1990 y D.S. N° 25870 y menos adecuación al art. 100 de L. N° 2492, en razón que la declaraciones juradas y/o los Documentos Únicos de Importación no pueden ser fraccionados, como lo señala el art. 82 y ss., de L. N° 1990. Empero, señala que se limitan a rechazar y no validar los descargos, sin saber el precio real de la mercadería, con la simple observación que los documentos de importación refieren a que la mercadería es de industria China y no son de industria México pero encubren y no reconocen que a tiempo de dar el Levante de mercadería de recinto aduanero de los DUIS. 211-C-22727 y 211-C-29584, es una decisión soberana de los funcionarios-técnicos profesionales y solo por encubrir la negligencia y sustracción de prenda aduanera de responsabilidad de los funcionarios del Control Operativo Aduanero, mantienen la resolución sancionatoria en contrabando.

Aduce que el Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/16 de 26/08/2016 resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria LAPLI-SPCC-RC-0245/16 de 29/04/2016, dejando sin efecto el comiso definitivo ítems B-1 y B-2, descrito en el Acta de Intervención COARLPZ- C-0343/15 de 19/06/2015

Sin embargo señala que el Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1446/16 de 14/11/2016 contrariamente a lo resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, establece los principios legales y los artículos pertinentes, pero no demuestra en cuales de las normas se pueda identificar el ilícito de contrabando, se limita a la descripción de la normativa en una alocución principista pero no considera la ilegalidad de la acción del control operativo aduanero cuya acción fiscalizadora debería centrarse en las zonas fronterizas y no instalarse en los puntos de peaje vehicular urbano, como es el caso de la zona de achica arriba transgrediendo la norma aduanera y la Constitución Política del Estado.

No realiza una compulsión de los errores y violaciones al art. 96-II de L. N° 2492 del Acta de Intervención COARLPZ-C-0343/15 de 19/06/2015 y menos observa la irrisoria valoración efectuada en Acta Intervención 0029/2015. Señala que la diferencia entre Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0080/2016 y Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2016, radica en el origen de la mercadería decomisada, y el planteamiento que realiza la Gerencia Regional de Aduana la Paz, en clara pretensión de lograr a como dé lugar el decomiso definitivo, y este hallazgo que realiza la administración tributaria radica en que las 25.000 piezas Speciality Apparel Tag Gray, marca Tyco Sensomatic no es de industria México y que los descargos presentados señalarían que la industria de la mercadería sería China, sin considerar los documentos visados en Consulado de Bolivia en Washington debidamente autenticada en el Ministerio de Relaciones Exteriores que certifican que la Empresa Internacional Trade Compliance NA indica en relación a la factura comercial 8087590001, como país de origen IE, son en realidad los códigos de ventas, hace referencia al A.S. N° 46/16 de 16/06/2016, sobre la aplicación del art. 101-c) del R.L.G.A., respecto a la obligación de que en la "declaración de mercancías podrán presentarse en forma manual o por medios informáticos de acuerdo a los procedimientos que establezca la Aduana Nacional." Inc. c) "Exacta cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, "cuando corresponda" y no deban incluirse los números de series y otros que resultan una interpretación forzada y extemporánea, haciendo uso de información adicional, pero es "cuando corresponda"

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/16 de 14 de noviembre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.3. Admisibilidad.

Por Decreto de 20 de febrero de 2017, cursante a fs. 114, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada y a la entidad tercera interesada; para que asuman defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

El 12 de junio de 2017, a hrs. 14:52 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 147.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 20 de febrero de 2017, cursante a fs. 114, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose el Director Interino de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 175 a 184, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, efectuando transcripción de partes de la demanda, ratifica y amplía todos los fundamentos técnico legales expresados en el acto administrativo impugnado; es decir, la Resolución AGIT-RJ 1446/2016 de 14 de noviembre, misma que fue impugnada en el marco prescrito por los arts. 778, y ss., del C.P.C. (1975); respondiendo la AGIT negativamente la acción contenciosa administrativa y rechazando todos los puntos de la demanda en el marco de la resolución jerárquica impugnada, concluyendo su argumentación haciendo referencia a antecedentes administrativos emitidos en otros casos por la AGIT.

II.7. Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1446/2016 de 14 de noviembre.

II.8. Respuesta entidad tercera interesada.

Que la Administración de Aduana Interior La Paz, dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, se apersona señalando que, al haber verificado que la mercancía comisada dentro del operativo denominado: "Achica Arriba 99-15", no cuenta con documentación que acredite su legal internación a territorio nacional, constituyéndose por lo tanto en mercancía de contrabando, dispuso su comiso definitivo para su posterior disposición conforme a normativa vigente. Acto administrativo que fue confirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, entidad que luego de realizar la evaluación de todo el proceso administrativo, al haber verificado que se cumplieron los Principios de Legalidad, Pleno Sometimiento a la Ley y demás disposiciones normativas, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT 1446/16 de 14/11/2016 manteniendo firme y subsistente la resolución sancionatoria antes mencionada.

Manifiesta que, de los argumentos vertidos por la parte demandante, se advierte que refiere: "El lugar descrito en el acta de comiso dice: lugar de decomiso Achica Arriba, en un punto de cobro de peaje vehicular, no es zona aduanera, ni primaria, menos secundaria y no es un punto fronterizo por donde pasan mercaderías de importación o de ingreso; por tanto existe vicios de nulidad; argumentando al respecto que, la Ley General de Aduanas N° 1990 de 28/07/1999 en su art. 4 establece: "El territorio aduanero, sujeto a la potestad aduanera y la legislación aduanera boliviana, salvo lo dispuesto en convenios internacionales o leyes especiales, es el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera boliviana, en virtud a tratados internacionales suscritos por el Estado boliviano.

Argumenta que, para el ejercicio de la potestad aduanera, el territorio aduanero se divide en zona primaria y zona secundaria. La zona primaria comprende todos los recintos aduaneros en espacios acuáticos o terrestres destinados a las operaciones de desembarque, embarque, movilización o depósito de las mercancías, las oficinas, locales o dependencias destinadas al servicio directo de la Aduana Nacional, puertos, aeropuertos, caminos y predios autorizados para que se realicen operaciones aduaneras. También están incluidos en el concepto anterior los lugares habilitados por la autoridad como recintos de depósito aduanero, donde se desarrollan las operaciones mencionadas anteriormente.

Puntualiza que la zona secundaria es el territorio aduanero no comprendido en la zona primaria, y en la que no se realizarán operaciones aduaneras. Sin embargo, la Aduana Nacional realizará, cuando corresponda, las funciones de vigilancia y control aduanero a las personas establecimientos y depósitos de mercancías de distribución mayorista en ésta zona.

Aduce que, el art. 66 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, señala las facultades específicas de esa entidad y que de la sola revisión de antecedentes administrativos se observa que la mercancía declarada en contrabando, posición ratificada por la AIT, no se encuentra amparada por las DUI que la parte demandante señala, pues no existe correspondencia entre los datos declarados en dichos documentos aduaneros con lo la mercancía consigna físicamente, evidenciándose así que la DUI C-22727 declara en su campo 31 como Marca el número: 901-11579864, dato que no se encuentra físicamente en el producto, contradictoriamente la mercancía físicamente consigna la Marca TYCO SENSORMATIC.

Asimismo, señala que, la mercancía descrita en el ítem B2 1 del Acta de Intervención COARLPZ-C-0343/2015, no se encuentra amparada por la DUI C-22727, documento que en sus ítems 1, 2, 3, 5 declaran a equipos de grabación, partes de equipos de alarma con información adicional Ultraexit 2.0 Plastic split/quad, soporte plástico y chichetas, para equipo de seguridad ultra Tag Tack gray, estos datos no guardan correspondencia con la descripción identificada en el aforo físico. También refiere que, ninguno de los ítems consigna la industria México ni señalan el modelo ZE9050 y marca TYCO SENSORMATIC, que la mercancía consigna físicamente.

Por otro lado, la DUI C-29584 en su casilla 31 tampoco declara Marca alguna, concluyéndose indefectiblemente que la mercancía comisada no corresponde a la declarada en las DUI' s presentadas por la empresa.

Hace referencia y cita partes de la S.C. Plurinacional N° 0624/2016-83 de 01 de junio.

Reproduce el parág. IV de la Resolución de Directorio 01-010-09 de 21 de mayo de 2009 referida al Instructivo sobre aspectos relacionados a la presentación y llenado de la Declaración Andina de Valor en Aduana, y al Procedimiento de Régimen de Importación para el Consumo aprobado por RD 01-031-05 de 9 de diciembre de 2005 y en ese orden de ideas, lo alegado por la parte demandante queda desvirtuado pues no se puede dejar de lado que la Aduana Nacional tiene entre sus funciones principales el control del tráfico de las mercancías verificando que las mismas hayan sido legalmente internadas a territorio nacional cumpliendo las formalidades de ley, pidiendo declarar improbadamente la demanda interpuesta.

CONSIDERANDO: II.

III. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° 620 art. 2.2, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en sede administrativa.

De compulsas de la demanda, se advierte que, el objeto principal de la controversia se circunscribe al cuestionamiento de validez del acto administrativo contenido en la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2016 emitido por la AGIT, porque a decir del demandante en errónea interpretación de los hechos y errónea valoración de la prueba, revocó la Resolución de Recurso de Alzada ART-LPZ/RA 0752/2016 de 26 de agosto, que revocaba totalmente la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-O245/2016 de 29 de abril de 2016.

III.1. Cuestión previa.

Ante el cuestionamiento de la demanda que observa el Acta de Comiso N° 005879, denunciando su ilegalidad, pues señala, que el lugar de la intervención de Control Aduanero es una parada de pago de peaje vehicular que se encuentra en El Alto de La Paz, y que la mercancía era transportada en la Flota Copacabana y su recorrido salió de La Paz con destino final Santa Cruz, con la respectiva declaración y guía, N° 5875 de 10/06/2015, manifiesta que este hecho viola lo descrito en art. 76-II de la C.P.E., y 95 L. N° 2492, aspecto que no fue tomado en cuenta por la AGIT en su resolución ahora impugnada.

Ante esta acusación, y advertidos de que el cuestionamiento está referido a la supuesta violación directa de una norma constitucional prevista en el art. 76-II de la C.P.E., vulneración que podría acarrear la nulidad del proceso sancionador traído a revisión; corresponde recurrir a la norma especial en materia de internación y exportación de mercancías a territorio y desde territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la Potestad Aduanera Boliviana, recurriendo para este fin a la Ley General de Aduana N° 1990 de 28 de julio de 1999, norma que en relación a la potestad aduanera con la cual se halla embestida la Aduana Nacional de Bolivia, señala: "Art. 4.- El territorio aduanero, sujeto a la potestad aduanera (...), salvo lo dispuesto en Convenios Internacionales o leyes especiales, es el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera boliviana, en virtud a tratados internacionales suscritos por el Estado boliviano. Para el ejercicio de la potestad aduanera, el territorio aduanero se divide en zona primaria y zona secundaria. La zona primaria comprende todos los recintos aduaneros en espacios acuáticos o terrestres destinados a las operaciones de desembarque, embarque, movilización o depósito de las mercancías; las oficinas, locales o dependencias destinadas al servicio directo de la Aduana Nacional, puertos, aeropuertos, caminos y predios autorizados para que se realicen operaciones aduaneras. También están incluidos en el concepto anterior los lugares habilitados por la autoridad como recintos de depósito aduanero, donde se desarrollan las operaciones mencionadas anteriormente. La Zona Secundaria es el territorio aduanero no comprendido en la zona primaria, y en la que no se realizarán operaciones aduaneras. Sin embargo, la Aduana Nacional realizará, cuando corresponda, las funciones de vigilancia y control aduanero a las personas, establecimientos y depósitos de mercancías de distribución mayorista en ésta zona."(sic).

Por su parte el reglamento de norma especial, Ley General de Aduanas aprobado mediante D.S. N° 25870, de 11 de agosto de 2000, respecto a la Potestad aduanera en zona secundaria, aclara señalando: "Art. 4 (Ejercicio de la potestad aduanera) (...). En la zona secundaria, no se realizarán operaciones aduaneras, sin embargo, la Aduana Nacional, realizará cuando corresponda las funciones de vigilancia y control aduanero, a las personas, mercancías, establecimientos comerciales y depósitos de mercancías extranjeras de distribución mayorista en esta zona. (...) En la zona secundaria existe libre circulación de personas y mercancías, sin que ninguna persona o autoridad pueda establecer aduanillas, retenes o tranca que interrumpan esta libre circulación, bajo pena de incurrir en lo previsto en el art. 171 de la ley."(sic); nótese que la excepcionalidad de la norma para realizar vigilancia y control aduanero está dirigido a las personas, establecimientos y depósitos de mercancías de distribución mayorista en esta zona, pero no así para mercancías en tránsito en caminos y carreteras.

El referido art. 171 de la L.G.A., N° 1990 establece: "Art. 171.- Comete delito de usurpación de funciones aduaneras, quién ejerza atribuciones de funcionario o empleado público aduanero o de auxiliar de la función pública aduanera, sin estar debidamente autorizado o designado para hacerlo y habilitado mediante los registros correspondientes, causando perjuicio al Estado o a los particulares. Este delito será sancionado con privación de libertad de 4 a 8 años." (sic)

Asimismo; debe advertirse que el Dispositivo Constitucional previsto en el art 76-II establece con precisión y claridad que: "No podrán existir controles aduaneros, retenes ni puestos de control de ninguna naturaleza en el territorio boliviano, con excepción de los que hayan sido creados por la ley."(sic), mandato constitucional aplicable directamente por disposición del art. 109-I, y .II, de la norma supra legal señalada.

En el marco normativo de primacía constitucional prevista en el art 410 de la C.P.E., y de la normativa infraconstitucional prevista en los arts. 21, 66 y 100-4) de la L. N° 2492, advierten la competencia y facultades de la administración aduanera, entre las cuales destacan el art. 100.4) que señala. "Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito."

Sin embargo; la competencia de la ANB establecida por el ordenamiento jurídico infraconstitucional, -art. 100-4) L. N° 2492-, debe ser ejercida en sujeción a la Primacía Constitucional, los dispositivos constitucionales y al principio de legalidad, a fin de que los derechos e intereses de los administrados cuenten con la garantía de defensa necesaria ante eventuales actuaciones discrecionales o arbitrarias, realizadas al margen de los mandatos constitucionales, legales o reglamentarios vigentes; aspecto esencial del derecho al debido proceso previsto por mandato constitucional, manifestado en el derecho de los administrados a ofrecer y a controvertir los hechos y las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos y gozar de todas las garantías establecidas en su beneficio; asimismo no debe dejarse de lado que sobre el debido proceso en materia administrativa, este tribunal ha manifestado en reiteradas oportunidades y ha precisado que su cobertura se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, conforme también lo dispone el art. 115-II de la C.P.E.

Estos principios se encuentran plasmados en la Ley de Procedimiento Administrativo 2341 de 23 de abril 2002, en cuyo Capítulo VI Procedimiento Sancionador, Sección Primera se recogen los principios a los que debe estar sometida la potestad sancionadora de la administración, así el art. 71, establece que las sanciones administrativas que las autoridades deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, de tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

En ese contexto normativo, se tiene que el 11 de junio de 2015, a hrs. 17:00 aproximadamente, cuando se realizaba el control rutinario de ingreso de mercadería ilegal al país, en el puesto de control de Achica Arriba del Departamento de La Paz, se intervino un vehículo tipo ómnibus, marca Mercedes Benz, color blanco combinado, con placa de control 3608-ZDL de la empresa Trans Copacabana MEM 1, conducido por el señor Félix Germán Mamani Huanca, con Licencia de conducir 2669397 Cat. "C", en la revisión del motorizado en el interior de los buzones se evidenció que transportaba mercadería consistente en (29), veintinueve cajas de cartón conteniendo equipos y etiquetas de plástico de procedencia extranjera, demás características a determinarse en aforo físico, en el momento de la intervención el conductor presentó guía de encomienda N° 55875, documentación que no acreditaba la legal internación al país de la mercancía, y presumiendo el hecho ilícito de contrabando se procedió al comiso de la mercancía., tal cual se evidencia del Acta de Comiso N° 005879 de 11 de junio de 2015.

Ocho días posteriores al hecho, la administración aduanera emitió el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015, en el operativo "Achica Arriba 99-15", acto preliminar que refiere que se procedió al comiso preventivo de la mercancía referida y el medio de transporte, posteriormente fue trasladado a dependencias de recinto aduanero DAB para su respectivo aforo físico, valoración, inventariación e investigación correspondiente conforme a normas legales, identificando como presuntos responsables conductor Mamani Huanca Félix Germán; así también, en el punto V. Descripción de la mercancía objeto de contrabando y/o decomisada, con valoración y liquidación de tributos, la administración tributaria estableció un valor de tributos omitidos en la suma de 253.51 UFV's; califica la conducta como comisión de contrabando contravencional, de conformidad con lo dispuesto en el art. 181-b) de la L. N° 2492.

Resulta imperativo destacar la incongruencia de la documentación labrada por la administración aduanera en la elaboración del Acta de Comiso N° 005879 de 11 de junio de 2015 y del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015, pues mientras el Acta de Comiso N° 005879 señala que el hecho habría ocurrido durante el control rutinario de ingreso de mercancía ilegal al país; el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/2015, establece que el comiso de la mercancía ocurrió en el operativo "Achica Arriba 99-15"; aspecto no aclarado ni dilucidado en el transcurso del proceso, siendo un punto de trascendental importancia, toda vez que el art. 171 de la L.G.A., N° 1990 establece la proscripción de actuación a quién ejerza atribuciones de funcionario o empleado público aduanero o de auxiliar de la función pública aduanera, sin estar debidamente autorizado o designado para hacerlo y habilitado mediante los registros correspondientes, toda vez que el incumplimiento a esta prohibición se atribuye a quien la vulnera, configurándose el delito penal de usurpación de funciones aduaneras, sancionado con privación de libertad de 4 a 8 años.

Si bien es cierto que en defensa de su posición la Administración de Aduana Interior La Paz, y la AGIT en sus respuestas acuden a justificar la facultad de la administración aduanera para verificar investigar y fiscalizar, amparados en el art. 100-4) de la L. N° 2492, que señala: "Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito." (sic), de tal forma que en estricto cumplimiento del principio de legalidad verdad material y Primacía Constitucional previsto por los arts. 109; 180 y 410 de la C.P.E., en cumplimiento y correcto entendimiento del art. 76 de la C.P.E., art. 4 de la Ley General de Aduanas N° 1990 y art. 4 de su Decreto Reglamentario, debe entenderse que la verificación de bienes o mercancías durante su transporte o tránsito está referido al cumplimiento de esta facultad, desarrollada por la ANB, en zona primaria, cabe decir en predios recintos, caminos etc.; destinadas al servicio directo de la Aduana Nacional, donde se realizan operaciones aduaneras y en caminos y predios autorizados para que se realicen operaciones aduaneras, conforme expresamente lo señala dicha normativa y no de la manera que ha sido comprendido por la instancia impugnatoria administrativa y la propia administración aduanera, que pretende que esta actividad sea consumada en zona secundaria.

Aclarado los errores en los que incurrió la administración aduanera y la instancia Administrativa Impugnatoria Jerárquica al pretender aplicar erradamente el art. 100-4) de la L. N° 2492, en el caso de autos, corresponde revisar los Ítems observados.

III.2. Ítem B1-1.

La observación central en la que basa su fundamentación la resolución impugnada refiere a que si bien existe coincidencia en cuanto a la descripción, modelo y origen de la mercancía; no ocurre lo mismo con la marca que fue observada por la administración aduanera, señalando que la marca verificada en la mercancía física según aforo realizado "TYCO SENSORMATIC", no están consignadas en las DUI C-22727 y C-29584 y que los argumentos señalados por el sujeto pasivo son ambiguos y no desvirtúan la observación establecida por el ente aduanero, pues no señaló con precisión, si la mercancía comisada tiene marca o no, y cuál es su posición en cuanto a la marca identificada por la administración aduanera.

Bajo esa observación se advierte del muestrario fotográfico realizado por la Administración Aduanera en el momento del aforo físico, observándose que las cajas de la mercancía comisada, cuentan con etiquetas que consignan datos del envío del proveedor, entre los cuales se encuentran los números de orden de compra, de la lista de empaque, identificación del paquete, entre otros, estableciéndose que "Tyco Sensormatic"; no obstante, de la revisión de las fotografías de la mercancía, se advierte que las palabras TYCO y SENSORMATIC son las denominaciones comerciales que se le da a la empresa proveedora; evidenciándose sin embargo que las Facturas Comerciales Nos. 8087590001 y 14202300001, consignan la marca (Tyco/Sensormatic Electronics), conforme puede evidenciarse, así como en las Listas de Empaque Nos. SID2991492 y SID2476162, documentos que en su detalle no especifican una marca determinada para el producto consistente en sensores, lo cual no hace propiamente que dichas palabras correspondan a la marca del producto; sino a la denominación comercial; asimismo de revisión de la DAV N° 14104051, se advierte que en la casilla 17. Nombre o razón social del proveedor, el sujeto pasivo declaró "TYCO SERVICES SA." y en la DAV N° 1586490, declaró "SENSORMATIC ELECTRONICS, LLC", nombres que evidentemente están señalados y consignados respecto a la denominación del proveedor; evidenciándose asimismo que las facturas comerciales muestran con claridad la marca de los productos, por lo que la observación de la AGIT sobre este punto no tiene asidero sustentable.

III.3. Ítem B2-1.

Con referencia a este ítem, la AGIT señaló que de la revisión del muestrario fotográfico del Ítem B2-1, se advierte que físicamente la mercancía consigna "Made in México" tal como evidenció la administración aduanera en el aforo físico, no obstante, tanto en la DUI como en la DAV en las casillas 34 y 124, relativas al país de origen se consigna "IE" (Irlanda); y si bien en la factura comercial en las líneas 1 y 2 se registran "IE" (Irlanda), adicionalmente en las líneas 1001 y 2001 se consigna "MX" (México), esta información es inconsistente con lo declarado en la DUI y la DAV.

Sobre esta observación, es menester observar que en base a prueba de reciente obtención presentada por MIDSAB S.R.L., en nota de 6 de abril de 2016, de fs. 51 a 55; en fase impugnatoria de alzada, emitida por la Empresa Tyco, nota que cumplió con el procedimiento de legalización y visado por el consulado de Relaciones Exteriores Viceministerio de Gestión Institucional y Consular de la Dirección General de Coordinación Institucional y Legalizaciones de 3 de mayo de 2016, y fichas técnicas de los productos incautados (Ultraexit 2.0 Plastic Split y Ultraexit 2.0 Plastic-Quad, AMS Controller), de las que se evidencia con objetividad, al margen de toda duda que la mercancía comisada descrita en el Ítem B2-1, se trata de kits o juegos, a los que el sistema de la empresa les asignó como país de origen IE (Irlanda), porque fueron ensamblados en sus instalaciones situadas en dicho país, datos que fueron declarados en la DUI y DAV, consignándose el origen (México), a partes que componen juegos en la Factura Comercial N° 8087590001; aspecto que fue correctamente valorado por la ARIT en la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0739/16, de 26 de agosto de 2016, al igual que los descargos del Ítem B1-1; correspondiendo como consecuencia otorgar valor legal a dichos documentos, que son solamente referenciales y concuerdan con las especificaciones técnicas y formas de los productos y toda vez que esta no es una instancia de verificación en zona primaria conforme la norma infraconstitucional prevista en el art. 100-4) de la L. N° 2492; sino simplemente una comparación referencial que es aceptable en el marco del proceder errado de verificación la administración aduanera en zona secundaria, en base a la cual pretende la aplicación de una resolución sancionatoria, al margen de principios y derechos constitucionales.

En ese marco normativo corresponde precisar que, el art. 180 de la C.P.E., señala que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio procesal de verdad material, asimismo el art. 4 de la L. N° 2341 o de Procedimiento Administrativo (LPA), referente a los principios de la actividad administrativa, tiene al principio de verdad material, a través del cual la jurisdicción ordinaria investigaran la verdad material en oposición de la verdad formal que rige el procedimiento civil, concluyéndose en ese marco que MIDSAB S.R.L., proporcione las pruebas pertinentes que se constituyen en respaldo de la internación legal de los Ítems B1-1 y B2-1.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la Autoridad General de Impugnación Tributaria respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, entidad que a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/16 de 14 de noviembre de 2016, revocando totalmente la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0126/2016, al pronunciar esa resolución interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar Probada la demanda de fs. 107 a 111, interpuesta por MIDSAB S.R.L., dejando sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2016, de 14 de noviembre, manteniendo firme y subsistente en todos sus extremos y contenido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/16, de 26 de agosto de 2016, la cual Revoca en su integridad la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0245/16 de 29 de abril de 2016, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional; dejando sin efecto el comiso definitivo de la mercancía descrita en ítems B1-1 y B2-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015, en el marco de los fundamentos de la presente sentencia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., (1875), y en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 107 a 111, interpuesta por MIDSAB S.R.L., DEJANDO SIN EFECTO la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2016, de 14 de noviembre, manteniendo firme y subsistente en todos sus extremos y contenido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0752/16, de 26 de agosto de 2016, la cual Revoca en su integridad la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0245/16 de 29 de abril de 2016, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional; dejando sin efecto el comiso definitivo de la mercancía descrita en ítems B1-1 y B2-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0343/15 de 19 de junio de 2015, en el marco de los fundamentos de la presente sentencia.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Sucre, 20 de noviembre de 2017.

Ante mí: Abg. James R. Liquitaya Medrano.- Secretario de Sala.



155

**Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 76 a 86, que impugna la Resolución Jerárquica N° 1364/2015, de 28 de julio, copia que cursa de fs. 53 a 71 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 96 a 108, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.- La Gerencia Distrital La Paz II, del SIN, mediante su representante legal, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) El 26 de marzo de 2014 se notificó al contribuyente MATEGOAL S.R.L. Importaciones Y Exportaciones, con la Orden de Fiscalización N° 014OFE00009, informándole que se procedería a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IUE y la alícuota adicional al IUE, de los periodos fiscales enero a diciembre de 2012; b) El contribuyente tenía hasta el 21 de abril de 2014, para presentar determinada prueba documental, sin embargo no presentó la misma, consiguientemente la administración tributaria evidenciando el incumplimiento de varios deberes formales, labró 49 Actas por Contravenciones Tributarias, vinculadas al Procedimiento de Determinación; c) El 29 de agosto de 2014, se emitió la Vista de Cargo 00085/2014, notificada personalmente el 9 de septiembre de 2014, "en la cual se establecen todos los hechos, actos, elementos y valoraciones, determinando una deuda tributaria de UFV's 368.864,629; este importe incluye el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y las multas por incumplimiento de deberes formales. El 09 de octubre de 2014, el contribuyente presentó sus respectivos descargos; d) El 17 de noviembre de 2014, se emitió la R.D. N°

17-1548-14, ratificando las observaciones contenidas en la vista de cargo, intimando al contribuyente a que cancele el monto adeudado; e) Contra esta decisión el contribuyente, interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la ARIT, quien emitió la Resolución de Alzada N° 0415/2015 de 11 de mayo, que dispuso confirmar la resolución determinativa; f) El contribuyente planteó Recurso Jerárquico el 2 de junio de 2015 y la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 1364/2015 de 28 de julio, disponiendo anular la Resolución de Alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 00085/2014.

En mérito a estos antecedentes, la administración tributaria interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando lo siguiente:

- La Resolución Jerárquica N° 1364/2015, incurrió en una errónea interpretación de la ley. La AGIT, manifestó que al haberse emitido la vista de cargo, no se habría tomado en cuenta las formalidades previstas en los arts. 96 y 99 del Cód. Trib., situación que no es evidente.

Manifiesta que el método utilizado en la vista de cargo, para la determinación efectuada fue realizado sobre base cierta, al entender que de acuerdo al art. 42 de la L. N° 2492, "la Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar". La AGIT no considera que la administración tributaria no es responsable de su elaboración como pretende hacer creer, intentando trasladar al SIN la responsabilidad de obtenerlos y/o elaborarlos de la nada, aspecto totalmente absurdo; los datos que la AGIT pide sean aportados a la determinación por parte de la administración tributaria, deben ser proporcionados por el propio sujeto pasivo en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 70 de la L. N° 2492 y no establecidos de forma forzada por el ente recaudador, como pretende la AGIT.

También refiere: "...que los pasajes aéreos emitidos por la empresa VIDATUR SRL fueron considerados como gastos de comercialización, debido a que estos pasajes fueron empleados por el contribuyente MATEGOAL SRL para la venta o comercialización del oro hacia los Estados Unidos de Norteamérica, por lo que los mismos no pueden ser considerados bajo la partida de gastos administrativos, ya que bajo esta denominación se deben considerar otra clase de gastos (alquileres, agua, luz, etc.)

- La AGIT refiere: "...que existen otros proveedores con los cuales se generaron gastos de transporte que no fueron considerados, ni investigados por la administración tributaria, siendo evidente lo señalado por el sujeto pasivo respecto a que no se realizó cruce de facturas con terceros, cuando la administración tributaria cuenta con amplias facultades conforme el art. 66 de la L. N° 2492.

La parte actora señala que estos argumentos son infundados "sí se realizó un efectivo cruce de facturas de los proveedores del contribuyente durante la gestión 2012, habiendo encontrado únicamente facturas emitidas por el proveedor VIDATUR SRL a la razón social MATEGOAL SRL...los cuales si cumplen con los requisitos de validez para ser considerados como gastos deducibles conforme a normativa tributaria, siendo imperativo aclarar que si bien el proveedor ZINGARA TRAVEL emitió pasajes aéreos a nombre del señor José Napoleón Camacho Sandoval, representante legal del contribuyente, era obligación de éste último demostrar que esos pasajes fueron adquiridos para la realización de la venta de oro a los Estados Unidos ...y que no se trataba de un viaje personal...".

- La AGIT indica: "...la determinación sobre base cierta, debe comprender tanto la determinación de ingresos como gastos, por lo que para la determinación sobre base cierta, la administración tributaria está obligada a considerar todos los elementos, datos y antecedentes que hubieran sido puestos a su conocimiento o aquellos que son el resultado del ejercicio de sus facultades, a fin de obtener de manera indubitable la existencia y cuantía de los hechos generadores".

Al respecto la parte actora refiere: "...en el presente caso, fue realizado sobre base cierta, toda vez que fue realizada en mérito a la información, datos y pruebas que la administración tributaria obtuvo por parte del propio contribuyente y de los informantes: Aduana Nacional de Bolivia, SENARECOM, SGS Bolivia S.A., Banco Unión, Vidatur SRL, además de los sistemas informáticos con los que cuenta la administración tributaria, por lo que se pudo contar con documentación fehaciente y fidedigna que permitió conocer de manera directa e indubitable, el hecho generador del tributo al IUE y AA-IUE, habiéndose demostrado fácticamente los resultados de la determinación realizada...".

En mérito de lo manifestado el actor refiere que la AGIT habría vulnerado las formas esenciales del proceso que es la correcta determinación de la deuda tributaria sobre base cierta.

- La AGIT señala que: "...no consideró todos los elementos de los que disponía, ni ejerció sus amplias facultades a fin de establecer los Gastos Deducibles expuestos en la Vista de Cargo, limitando su actuar al hecho de que el sujeto pasivo no presentó mayores elementos, aspecto que pone en evidencia la falta de ejercicio cabal de las facultades de la administración tributaria, establecidas en los arts. 66-1 y 100 de la L. N° 2492". Señala además: "...la carga de la prueba la tiene la administración tributaria, a quien le corresponde agotar sus facultades de verificación e investigación y no limitarse al informe 138/2014 de 19 de marzo, emitido por inteligencia fiscal, pudiendo en el presente caso realizar inspección ocular en la empresa u otras acciones a manera de contar con elementos certeros respecto a la determinación del IUE y AA-IUE."

La parte actora manifiesta que la AGIT no habría valorado la información cursante en antecedentes, hace referencia al art. 47 de la L. N° 843 y el D.S. N° 24051, mencionando que dicho artículo es esencial dentro de la determinación de la deuda tributaria.

Si bien la administración tributaria tiene amplias facultades para efectuar su facultad investigativa, en el presente caso realizó un cruce de facturas entre los proveedores del contribuyente, solicitó documentación al propio contribuyente y a terceros informantes, obtuvo información de sus sistemas informáticos; documentación con la cual pudo efectuar la determinación sobre base cierta, cumpliendo a cabalidad con sus funciones investigativas.

- En otro punto, la AGIT indica: "no se advierte argumento alguno respecto a la cotización oficial del mineral pese a que solicitó dicha información según se evidencia a fs. 1417 de antecedentes administrativos, c.8, y si incide o no en el precio final".

Al respecto la administración tributaria explica: “cursan en antecedentes administrativos a fs. 1420 a 1467, las cotizaciones oficiales y alcúotas, de regalías mineras de las gestiones de las gestiones 2011 y 2012, proporcionadas por el Ministerio de Minería y Metalurgia. Complementa indicando que esta información fue plasmada en la Vista de Cargo N° 29-0157-14.

- En otro punto de la resolución jerárquica refiere: “...que la determinación de la base imponible expuesta en la vista de cargo, que sustenta la resolución determinativa no fue fundamentada técnicamente y pone en duda la determinación del IUE que fueron considerados para determinar la base imponible del IUE y AA-IUE, siendo que la administración tributaria se limitó a ejercer sus facultades de investigación, además de no explicarle de qué manera se sustenta su determinación, por lo que se establece que la vulneración a la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa...”.

El actor, niega estas afirmaciones y refiere que en la vista de cargo y la resolución determinativa se exponen claramente cada una de las actuaciones realizadas por la administración tributaria, dentro de sus facultades de control, investigación y fiscalización. Tampoco es evidente que se hubiera vulnerado el derecho a la defensa, consiguientemente no es cierto lo manifestado por la AGIT.

- Refiere que existiría una falta de valoración de la documentación legal por parte de la AGIT, incurriendo en error de hecho. Indica que la AGIT no valora que el contribuyente no aportó de forma diligente con la documentación legal ni contable, con la cual pueda respaldar sus gastos, ni antes de la emisión de la vista de cargo, a través de las solicitudes realizadas mediante requerimientos, ni tampoco de manera posterior a la emisión y notificación de la vista de cargo. No se puede pretender que en una fiscalización, toda la carga probatoria recaiga en la administración tributaria, misma que cumplió a cabalidad con la normativa legal aplicable y efectuó sus facultades de investigación de manera correcta y conforme a norma.

- Indica que existiría violación del art. 35-I, 36-I de la L. N° 2341 y su decreto reglamentario. Refiere que la administración tributaria no está obligada a aplicar la verdad material y realidad económica.

En su petitorio, solicita que se declare probada la demanda, consiguientemente revoque totalmente la Resolución Jerárquica N° 1364/2015, disponga firme y subsistente la R.D. N° 17-1548-14, así como la Vista de Cargo N° 29-0157-14, respecto al contribuyente.

Se admite la demanda por decreto de 16 de noviembre de 2015, cursante a fs. 88. Se identificó como tercero interesado a MATEGOAL SRL, quien fue debidamente notificado el 19 de enero de 2017, conforme se acredita a fs. 246, no habiéndose apersonado hasta la fecha situación que no incide en la tramitación de la presente causa y tampoco es una vulneración al debido proceso.

La AGIT contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 96 a 108. La réplica de la parte actora, cursa de fs. 162 a 165 y la réplica de fs. 176 a 178 no habiendo presentado la parte actora la réplica, en consecuencia no correspondía tampoco que la parte contraria presente la respectiva réplica. A fs. 101 se dispone autos para sentencia.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4-i) de la L. N° 2341, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la AGIT habría dispuesto en forma indebida y contrario a derecho la nulidad de obrados, hasta la vista de cargo inclusive. En mérito de ello, amparados en el principio de verdad material a continuación procedemos a resolver en forma individual cada uno de los presuntos agravios acusados por la parte actora:

- Respecto a que la Resolución Jerárquica N° 1364/2015, habría incurrido en una errónea interpretación de la Ley. La AGIT, manifestó que al haberse emitido la vista de cargo, no se habría tomado en cuenta las formalidades previstas en los arts. 96 y 99 del Cód. Trib., situación que no es evidente.

En principio se debe tener presente que la resolución jerárquica objeto de la presente demanda, dispuso la nulidad de obrados, hasta la vista de cargo, consiguientemente el precepto legal, aplicable al caso concreto es el art. 96 de la L. N° 2492 que dispone: “La vista de cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo o el acta de intervención, según corresponda”.

El art. 18 del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, Reglamento del Código Tributario Boliviano refiere: “La vista de cargo que dicte la administración, deberá consignar los siguientes requisitos esenciales: 1. Número de la vista de cargo; 2. Fecha; 3. Nombre o razón social del sujeto pasivo; 4. Número de registro tributario, cuando corresponda; 5. Indicación del tributo (s) y, cuando corresponda, periodo (s) fiscal (es); 6. Liquidación previa de la deuda tributaria; 7. Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el parág. I, art. 98 de la L. N° 2492 y 8. Firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

Teniendo presente que una disposición legal contiene una descripción abstracta y genérica de un determinado acto, se asume que la manera lógica de materializar su contenido es aplicándolo a un caso concreto, en el caso de autos, dada la naturaleza de un proceso

contencioso administrativo, se procedió a contrastar el contenido de la Vista de Cargo N° 29-0157-14, de 29 de agosto de 2014, cursante de fs. 1924 a 1948 del décimo anexo, que a su vez es parte del presente expediente, con la Resolución Jerárquica N° 1364/2015, de 28 de julio, cursante de fs. 53 a 71 del expediente y los argumentos expuestos en el escrito de demanda de fs. 76 a 86, habiendo acreditado lo siguiente:

- En relación a la determinación del Impuesto sobre la Utilidad de las Empresas, estableció un ingreso de Bs 845.734.242; no preciso ningún gasto administrativo, únicamente estableció como gastos operativos, correspondientes a la gestión 2012, Bs 675.298, consiguientemente la utilidad neta imponible, que la administración tributaria estableció en la vista de cargo fue de Bs 845.058.943, el IUE determinado sobre el 25 % fue de Bs 211.264.736.

Al respecto, en forma coherente y acorde al principio de verdad material, la AGIT observó: “Así también se evidencia que en el Punto 5.3 Cuadro “Determinación del Impuesto a las Utilidades de la Empresa (IUE)” fs. 1935 de antecedentes administrativos, c.10) la administración tributaria, en la cuenta utilidad bruta gastos operativos consigna “gastos administrativos”, refiriendo el importe de “0,00”, sin fundamentar los motivos para determinar este importe, de igual forma en cuanto a la utilidad neta otros ingresos o egresos no operativos, contempla el “Ajuste por Inflación y tenencia de bienes con un importe igual a “0,00”, sin mayor sustento técnico ni legal, sin verificar lo establecido por las normas de contabilidad respecto a estas cuentas” (Textual).

Este tribunal acreditó que las referidas observaciones son congruentes con los antecedentes administrativos, consiguientemente no es evidente lo acusado por la parte actora, en sentido que la AGIT habría incurrido en una errónea interpretación y por ende aplicación del art. 96 del Cód. Trib. Boliviano y su respectivo reglamento.

- Respecto a que la AGIT refiere: “...que existen otros proveedores con los cuales se generaron gastos de transporte que no fueron considerados, ni investigados por la administración tributaria, siendo evidente lo señalado por el sujeto pasivo respecto a que no se realizó cruce de facturas con terceros, cuando la administración tributaria cuenta con amplias facultades conforme el art. 66 de la L. N° 2492.

Seguidamente la administración tributaria, en referencia a este punto en concreto indica: “sí se realizó un efectivo cruce de facturas de los proveedores del contribuyente durante la gestión 2012, habiendo encontrado únicamente facturas emitidas por el proveedor VIDATUR S.R.L. a la razón social MATEGOAL S.R.L...los cuales si cumplen con los requisitos de validez para ser considerados como gastos deducibles conforme a normativa tributaria, siendo imperativo aclarar que si bien el proveedor ZINGARA TRAVEL emitió pasajes aéreos a nombre de José Napoleón Camacho Sandoval, representante legal del contribuyente, era obligación de éste último demostrar que esos pasajes fueron adquiridos para la realización de la venta de oro a los Estados Unidosy que no se trataba de un viaje personal...”.

La AGIT, en forma amplia, respecto a este punto manifestó: “Asimismo se observa como proveedores en la venta de pasajes aéreos a las Agencias de Viaje y Turismo como VIDATUR SRL y ZINGARA TRAVEL -esta última no fue considerada por la administración tributaria-, al respecto se advierte que la Agencia ZINGARA TRAVEL emite tickets y billetes electrónicos de pasaje aéreo a nombre de “José Camacho Sandoval”, quien es representante legal de la empresa conforme se observa a fs. 278, 428, 545 de antecedentes administrativos, c.2, c.3 y otros, quien es también la persona que realiza las exportaciones con destino a EEUU, lo que demuestra que existen otros proveedores con los cuales se generaron gastos de transporte que no fueron considerados, ni investigados por la administración tributaria, simplemente se circunscribieron al informe ...138/14 de 19 de marzo de 2014, emitido por inteligencia fiscal, que consideró a 3 proveedores (Banco Unión, SGS Bolivia S.A. y VIDATUR S.R.L.) limitando ejercer sus facultades de verificación e investigación establecidos por ley, siendo evidente lo señalado por el sujeto pasivo respecto a que no se realizó cruce de facturas con terceros, cuando la administración tributaria cuenta con amplias facultades conforme el art. 66 de la L. N° 2492...” (Textual).

Compulsando lo manifestado por la AGIT y lo argumentado por la administración tributaria, en este caso concreto, se acredita que esta última reconoce expresamente que evidentemente la Agencia de Viajes y Turismo ZINGARA TRAVEL, emitió determinados pasajes a favor del sujeto contribuyente, conforme indicó en los siguientes términos: “Asimismo se observa como proveedores en la venta de pasajes aéreos a las Agencias de Viaje y Turismo como VIDATUR SRL y ZINGARA TRAVEL -esta última no fue considerada por la administración tributaria-, al respecto se advierte que la Agencia ZINGARA TRAVEL emite tickets y billetes electrónicos de pasaje aéreo a nombre de “José Camacho Sandoval”, quien es representante legal de la empresa”.

Ante esta situación este tribunal concluye en que la observación realizada por la AGIT en la resolución jerárquica, con relación a este punto en específico, se lo hizo en cumplimiento al principio de verdad material y por ende de legalidad, consiguientemente no es evidente lo acusado por la parte ahora demandante.

- La administración tributaria, refiere que erróneamente la AGIT indicó: “...la determinación sobre base cierta, debe comprender tanto la determinación de ingresos como gastos, por lo que para la determinación sobre base cierta, la administración tributaria está obligada a considerar todos los elementos, datos y antecedentes que hubieran sido puestos a su conocimiento o aquellos que son el resultado del ejercicio de sus facultades, a fin de obtener de manera indubitable la existencia y cuantía de los hechos generadores”.

Llama la atención a este tribunal que la parte actora se limitó a transcribir parcialmente los argumentos expuestos por la AGIT, aspecto este que se llegó a corroborar luego de revisado el contenido de la resolución jerárquica, consiguientemente procedemos a complementar lo argumentado por la AGIT en el siguiente sentido:

La AGIT refirió: “...en relación a la determinación de la base imponible sobre base cierta, se debe puntualizar que la documentación e información de terceros, permite tomar conocimiento cierto de las transacciones, en la medida que se refleje información que identifique de forma indubitable los elementos constitutivos de los hechos generadores, en su real magnitud, tal como prevé el parág. I, art. 43 de la L. N° 2492, sin embargo, siendo que en el presente caso, la fiscalización comprende el IUE y la AA-IUE, cuya base imponible está dada por las utilidades resultantes de los Estados Financieros, según dispone el art. 36 de la L. N° 843...”.

Es en mérito a esta fundamentación y argumentación que la AGIT, a continuación hace la observación que la parte actora, transcribió en esta parte de su demanda contenciosa administrativa.

Ante esta situación, recordando que una demanda contenciosa administrativa tiene por finalidad acreditar si en el trámite administrativo se llegó a interpretar y por ende aplicar en forma correcta una determinada disposición legal, sea esta sustantiva o adjetiva, en el caso concreto, la administración tributaria no explica en forma coherente que norma jurídica habría sido erróneamente aplicada por parte de la AGIT a momento de realizar la respectiva observación, con referencia a la base imponible, sobre base cierta, deficiencia procesal que hace imposible que este tribunal pueda cumplir con su competencia de ejercer el control de legalidad, respecto a este punto en específico que a su vez es parte de la resolución jerárquica.

Por todo lo manifestado, se concluye en que no es evidente lo acusado por la parte actora, en esta parte de su demanda contenciosa administrativa, respecto a que la AGIT habría vulnerado las formas esenciales del proceso.

- La administración tributaria, acusa que la AGIT no habría valorado la información cursante en antecedentes, hace referencia al art. 47 de la L. N° 843 y el D.S. N° 24051.

Al respecto debemos tener presente que en una parte de la resolución jerárquica, la AGIT observó que la administración tributaria: "...no consideró todos los elementos de los que disponía, ni ejerció sus amplias facultades a fin de establecer los gastos deducibles expuestos en la vista de cargo, limitando su actuar al hecho de que el sujeto pasivo no presentó mayores elementos, aspecto que pone en evidencia la falta de ejercicio cabal de las facultades de la administración tributaria, establecidas en los arts. 66-1 y 100 de la L. N° 2492". Señala además: "...la carga de la prueba la tiene la administración tributaria, a quien le corresponde agotar sus facultades de verificación e investigación y no limitarse al informe 138/2014 de 19 de marzo, emitido por inteligencia fiscal, pudiendo en el presente caso realizar inspección ocular en la empresa u otras acciones a manera de contar con elementos certeros respecto a la determinación del IUE y AA-IUE."

La decisión asumida por la AGIT, en este caso concreto, respecto a que sea la administración tributaria quien debía agotar todas las facultades de verificación e investigación, en la presente controversia a objeto de evidenciar en forma indubitable las diferentes omisiones o infracciones tributarias, en las que hubiera incurrido el sujeto contribuyente, fue debidamente fundamentada y tiene plena correspondencia con el principio de verdad material que a su vez está previsto en la Constitución Política del Estado, consiguientemente no es evidente lo acusado por la parte actora.

- La administración tributaria acusa que la AGIT no habría valorado los antecedentes administrativos cursantes de fs. 1420 a 1467, las cotizaciones oficiales y alícuotas, de regalías mineras de las gestiones de las gestiones 2011 y 2012, proporcionadas por el Ministerio de Minería y Metalurgia. Complementa indicando que esta información fue plasmada en la Vista de Cargo N° 29-0157-14.

Lo pretendido por la parte actora, en esta parte de su demanda, no tiene correspondencia con la naturaleza de un proceso contencioso administrativo, en sentido que –reiteramos-, este se constituye en un medio idóneo de control judicial de legalidad, consiguientemente esa es la razón por la cual se la tramita como un proceso de derecho y no de hecho, es decir que imperativamente la parte actora, para que pueda hacer viable su pretensión debe cumplir con dos requisitos esenciales, hacer referencia a una determinada norma legal, sea esta sustantiva o adjetiva, explicar el alcance jurídica de la misma y posteriormente identificar la situación fáctica procesal administrativa, en la cual se habría aplicado erróneamente la referida disposición legal.

Ante esta situación el tribunal en cuestión, deberá compulsar estos argumentos con los datos del expediente y posteriormente establecerá si evidentemente se llegó a vulnerar el principio de legalidad que a su vez es parte del debido proceso, en la presente causa o caso contrario ello no fue evidente.

La sola mención de un determinado precepto jurídico es insuficiente, para ejercer el control judicial de legalidad, en mérito a que la única manera de materializar el contenido de dicha disposición legal es aplicándolo a un caso concreto, a la inversa, si sólo se exponen argumentos facticos, sin contrastarlos con algún precepto legal, de igual manera no es viable ejercer el control judicial de legalidad, toda vez que no se podría contrastar dichos argumentos facticos con ninguna norma legal.

En el caso concreto, la parte actora, pide que este tribunal ingrese a valorar determinados medios de prueba documentales, lo cual no es viable, tampoco explica si en la valoración de dichos documentos se habría vulnerado algún precepto legal o se hubiere omitido alguna disposición jurídica, consiguientemente estas situaciones estrictamente formales pero esenciales, hacen que este tribunal, en el caso concreto, no pueda activar el control judicial de legalidad.

- La parte actora, niega que la vista de cargo y la resolución determinativa carezca de una adecuada fundamentación y por ende motivación, tampoco acepta que se estaría vulnerando el derecho a la defensa al contribuyente, como erróneamente afirmó la AGIT.

Como se explicó anteriormente, cuando la parte actora, dentro una demanda contenciosa administrativa, se limita a exponer su desacuerdo con la decisión asumida –en este caso- por la AGIT, en la referida resolución jerárquica y no fundamente en derecho su pretensión, la misma se constituye en criterios subjetivos.

En el caso de autos, la AGIT, evidentemente manifestó que la decisión asumida por la administración tributaria no habría estado debidamente fundamentada y motivada, situación que la sostuvo en los siguientes términos: "...que la determinación de la base imponible expuesta en la vista de cargo, que sustenta la resolución determinativa no fue fundamentada técnicamente y pone en duda la determinación del IUE que fueron considerados para determinar la base imponible del IUE y AA-IUE, siendo que la administración tributaria se limitó a ejercer sus facultades de investigación, además de no explicarle de qué manera se sustenta su determinación, por lo que se establece que la vulneración a la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa..."

Este tribunal, luego de haber contrastado el contenido de la vista de cargo, con los argumentos y fundamentos contenidos en la resolución jerárquica, llegó a constatar que las observaciones realizadas por la AGIT a la administración tributaria, tienen su respaldo en los

antecedentes administrativos cursantes en el expediente, es decir que objetivamente si se llega a acreditar que la vista de cargo contiene una descripción genérica de determinados datos, como ser la manera en la que se determinó el IUE, sin tomar en cuenta gastos administrativos, el no haber considerado a algunos proveedores en la venta de pasajes aéreos, entre otras observaciones, aspectos estos que no pudieron ser desvirtuados por la parte actora, en forma indubitable.

- Refiere que la resolución jerárquica estaría vulnerando los arts. 35-I, 36-I de la L. N° 2341 y su Decreto Reglamentario.

Acusa que la AGIT, habría dispuesto la nulidad de obrados, hasta la vista de cargo, en el caso concreto, sin haber aplicado en forma correcta lo previsto en los dos artículos, antes descritos, que a su vez son parte de la Ley de Procedimiento Administrativo.

En su fundamentación explica el contenido de cada uno de estos artículos, como ser el art. 35 correspondiente a la "nulidad del acto administrativo" y el art. 36 respecto de la "anulabilidad del acto administrativo".

Sin embargo de todo ello, luego de haber leído en forma minuciosa la resolución jerárquica se acredita que la AGIT fundamentó su decisión, de anular obrados, hasta la vista de cargo, en los siguientes preceptos: " al haberse establecido que la determinación de la base imponible expuesta en la Vista de Cargo N° 29-0157-14, de 29 de agosto de 2014, que sustenta la R.D. N° 17-1548-14, de 17 de noviembre de 2014, no fue fundamentada técnicamente y pone en duda la determinación del IUE que fueron considerados para determinar la base imponible del IUE y AA-IUE, siendo que la administración tributaria se limitó en ejercer sus facultades de investigación además de no explicar de qué manera se sustenta su determinación, por lo que se establece que la vulneración a la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa, ambos previstos en los arts. 115, parág. II de la C.P.E., y 68-6 de la L. N° 2492, por lo que en virtud de lo previsto en el parág. II, art. 36 de la L. N° 2341, aplicable por mandato de los arts. 74-1 y 201 del C.T.B., corresponde a esta instancia anular obrados con reposición..." (Textual).

De lo transcrito se acredita que la AGIT acudió al art. 36-II de la L. N° 2341, para fundamentar su decisión contenida en la resolución jerárquica, pero no se constituye dicho precepto legal, en el argumento jurídico competencia esencial, de dicha decisión, sino un complemento del mismo.

Ante esta situación, si bien la parte actora en su escrito de demanda explica ampliamente el alcance del art. 36-II de la L. N° 2341, no toma en cuenta que este precepto legal, en el presente caso se lo llegó a vincular con otros preceptos jurídicos contra los cuales la parte actora no hace referencia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 76 a 86, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia mantiene FIRME y SUBSISTENTE la Resolución Jerárquica N° 1364/2015, de 28 de julio, correspondiendo dejar sin efecto legal, cualquier medida precautoria que se hubiere dispuesto, una vez adquiera calidad de cosa juzgada la presente resolución.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 20 de noviembre de 2017.

Ante mí: Abg. Lavinia Taboada Aparicio.- Secretaria de Sala.



156

**Compañía Industrial Comercial Bolivia Ltda.
c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Compañía Industrial Comercial Bolivia Ltda., "Coincobil Ltda.", a través de su apoderada Judith Roxana Aprilí Martínez; impugnando la R.A. N° DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre, emitida por la directora general ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

VISTOS: La demanda de fs. 71 a 76, la respuesta de fs. 184 a 188.; la Consulta Prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones CAN, de fs. 230 a 250, réplica de fs. 210 a 214; duplica de fs. 217 a 219, decreto de 2 de diciembre de 2015, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO:

I. Antecedentes administrativos del proceso.

I.1. Resolución administrativa.

Dentro del trámite de nulidad interpuesto por Oscar Román Cuba Arroyo representante de BREAD KING, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su director de asuntos jurídicos, emitió la R.A. N° 78/2014 de 31 de enero, declarando improbadamente la demanda de nulidad relativa; contra la marca registrada KING BREAD.

I.2. Resolución administrativa del recurso de revocatoria.

Ante el recurso de revocatoria interpuesto por Oscar Román Cuba Arroyo representante de BREAD KING en fecha 24 de marzo de 2014, el Servicio Nacional de Propiedad a través de su director de propiedad industrial, mediante R.A. N° DPI/OPO/REV-N° 116/2014 de 23 de abril, resolvió revocar en su totalidad la R.A. N° 78/2014 de 31 de enero, en consecuencia declaró probada la demanda de nulidad relativa, determinando procederse al registro de la nulidad del signo distintivo en el libro de registro respectivo.

I.3. Resolución administrativa del recurso jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por el representante de la Compañía Industrial Comercial Bolivia Ltda., la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual mediante R.A. N° DGE/NUL/J-0307/2014 de 12 de septiembre, resolvió rechazar el recurso jerárquico, confirmando totalmente la R.A. N° DPI/OPO/REV-N° 116/2014 de 23 de abril, bajo el fundamento siguiente:“(…) que la parte recurrente no cuestionó la conclusión de la valoración de la prueba aportada por el demandante.” “(…)conforme a normativa andina es obligación de la autoridad nacional en este caso el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual el resolver la acción de nulidad planteada sobre una marca ya cometida”;(…) "que el derecho sobre un nombre comercial como el evidenciado dentro de la presente causa no requiere su registro sino únicamente la demostración del primer uso y el uso constante del mismo aspecto plenamente evidenciado por la prueba aportada" “(…)”; concluyéndose que la: "Compañía Industrial Comercial Bolivia Ltda. COINCOBOL LTDA legalmente representada por Adolfo Aponte Zambrana no logró enervar ni desvirtuar los fundamentos de fondo considerados en la Resolución Administrativa N° DPI/OPO/REV-N°116/2014 de 23 de abril...” (sic)

CONSIDERANDO: II.

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Coincobot Ltda., a través de su apoderada Judith Roxana Aprili Martínez; interpone demanda Contenciosa Administrativa contra la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), impugnando la R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre, manifestando en su demanda:

Argumenta que Coincobot Ltda., es una empresa legalmente constituida que tiene como actividad principal la producción y comercialización de productos de panificación, por tanto, su requerimiento siempre estuvo amparado dentro de lo permitido en la normativa legal vigente, y en concreto la Decisión 486 de la Comunidad Andina, y de la Clase internacional de NIZA N° 30, de las cuales hace una transcripción de partes pertinentes.

Manifiesta que la empresa Coincobot Ltda., nunca actuó de mala fe al proceder a registrar la marca KING BREAD, toda vez que, como el mismo demandante indica esta marca no se encontraba solicitada por ninguna persona natural ni jurídica, sino hasta el 1 de abril de 2013; es decir 7 meses posteriores a que el Servicio Nacional de Propiedad Industrial haya emitido la Resolución N° 6286/12 de 26 de septiembre de 2012, es decir; la Resolución de concesión de título de propiedad de la marca KING BREAD; señala que con antelación al presente proceso de nulidad al registro de la marca KING BREAD, siguió en contra del Sr. Oscar Román Cuba Arroyo (BREAD KING) una demanda de Infracción por usar el nombre debidamente registrado KING BREAD, Proceso IF- SCZ- 02/2013, el cual concluyó con R.A. N° IF-23/2013 de 20 de noviembre, la cual ordenó al Sr. Oscar Román Cuba Arroyo el cese inmediato del uso indebido de la marca BREAD KING, en los productos comercializados por su empresa unipersonal denominada de manera casi idéntica a la del demandante (BREAD KING).

II.1.1. Inexistencia de competencia desleal.

Arguye que Oscar Román Cuba Arroyo, con el afán de menoscabar los derechos debidamente concedidos de su empresa demandó violación de derechos y competencia desleal no presentando ninguna prueba que asevere dicha situación, señala que, más al contrario expresa doctrina a su conveniencia, causando daño a la buena imagen de su empresa; y se podrá compulsar todos los extremos fundamentados por parte de Coincobot Ltda., como las pruebas aportadas por el demandante Oscar Román Cuba Arroyo, consistentes en Registro de Comercio de Bolivia con fecha de inscripción 02 de Agosto de 2010, de la empresa unipersonal con nombre comercial Bread King, a cuyo documento observa que el SENAPI ha tutelado un derecho no consagrado, al fallar en favor de una empresa que no cumple con las mínimas obligaciones que debe cumplir para con el Estado, tal es el caso de la obligación que tiene cada empresa de actualizar cada gestión su Matrícula de Comercio según lo establece el D.S. N° 26215 en su art. 9-a), que establece la obligatoriedad anual de la actualización de Matrícula del Registro de Comercio, y art. 6-e) del D.L. N° 16833 del Reglamento de la Dirección General de Registro de Comercio y Sociedades por Acciones; a este efecto, señala que Coincobot Ltda., ha recabado un certificado original del Registro de Comercio Fundempresa de la empresa unipersonal Bread King, el cual indica que la referida empresa no se encuentra con su Matrícula de Comercio debidamente actualizada como corresponde por Ley, indicando que el último año que actualizó la matrícula de comercio fue en la gestión 2012, por tanto señala que a la fecha se encuentra en lista de empresas depuradas por el Registro de Comercio según R.M. N° 048/2013.

Menciona que asimismo; presenta como prueba de uso de la marca Bread King, con antelación a KING BREAD, un Certificado de participación en la feria Expo Pyme, Registro Único Sanitario otorgado por la Gobernación de Santa Cruz y carnet sanitario, observa que esos documentos no pueden considerarse como prueba suficiente para fallar en favor del demandante, partiendo de la premisa de que una empresa para considerarse vigente como tal, debe cumplir con los requisitos básicos y obligatorios que la Ley manda, tales como la Licencia de Funcionamiento, misma que es el permiso para el desempeño de cualquier emprendimiento o negocio.

Señala que, realizada la solicitud de certificación de existencia de licencia de funcionamiento para la razón social BREAD KING, (en este caso el Demandante), el Departamento de Patentes y Otros Ingresos, dependiente de la Secretaría de Recaudaciones y Gestión Catastral, mediante certificación de 20 de marzo de 2015 certifica, que la razón social Bread King no registra ninguna licencia de funcionamiento a su nombre; en ese entendido, también se observa una tutela por parte del SENAPI, a un derecho expectatio y no un derecho íntegramente merecido y ganado.

También hace referencia a las pruebas aportadas por el demandante en grado de

Revocatoria, manifestando que, no es posible que BREAD KING sea proveedor del Supermercado IC Norte S.A., el 2010, pues aún no funcionaba la sucursal de la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, pues esa sucursal fue aperturada el 13 de octubre de 2010, pero se inauguró recién en febrero de 2011, es decir esta fecha inicia actividades de comercio, haciendo referencia como fuente al Diario la Razón. Finaliza su argumentación transcribiendo como jurisprudencia la Sentencia N° 98/2012, de 5 de abril, y da un concepto del principio de primacía de la realidad.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda y se deje sin efecto la R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre, emitida por la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

II.3. Admisibilidad.

Por decreto de 18 de mayo de 2015, cursante a fs. 99, se admite la demanda, corriéndose traslado a la entidad demandada y tercero interesado para que asuman defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.4. Citación al demandado.

El 2 de julio de 2015, fue citado el Servicio Nacional de propiedad Intelectual a través de su Directora General.

II.5. Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 18 de mayo de 2015, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose la directora general ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), para responder negativamente a la acción incoada.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 184 a 188, el Servicio Nacional de propiedad Intelectual a través de su directora general, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre impugnada, negando las observaciones a la valoración de la prueba y al proceso infraccional, rechazando todos los puntos de la demanda en el marco de la resolución administrativa impugnada, concluyendo su argumentación, solicitan interpretación prejudicial obligatoria al tribunal de Justicia de la CAN.

II.6. Petitorio.

Concluye solicitando se rechace la demanda planteada y se confirme la R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre.

II.7. Respuesta tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 184 a 188, Oscar Román Cuba Arroyo se presenta como tercero interesado argumentando sus fundamentos apoyando los fundamentos técnico legales expresados en la R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, negando las observaciones a la valoración de la prueba y al proceso infraccional, rechazando todos los puntos de la demanda; manifestando que el nombre comercial de su persona, y la prueba aportada durante el proceso de nulidad se amparó en los principios administrativos, y la jurisprudencia del tribunal andino que señala debe ser valorada, pues demostraría que el nombre comercial KING BREAD ha sido y ésta siendo utilizada de forma constante, efectiva y real en el mercado boliviano por su persona y en su actividad, sus permisos comerciales, sanitarios, publicidad, participación en eventos, facturas, etc., y que es falta de valoración de la prueba presentada, en el marco de la sana crítica, doctrina y jurisprudencia aplicable por la entidad demandada SENAPI respetando el debido proceso como la seguridad jurídica.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Consulta Prejudicial al Tribunal de Justicia de la CAN.

La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Oficio 57/2016 de 2 de junio, solicitó Interpretación Prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de los arts. 136-b) y 172 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, con el fin de resolver el Proceso Interno No. 102/2015-CA, trámite de Interpretación Prejudicial que fue admitido mediante Auto de 4 de mayo de 2017, como proceso N° 297-IP-2016 y resuelto mediante Resolución de Interpretación Judicial de 27 de julio de 2017 emitido por ese Tribunal Andino, que cursa de fs. 230 a 250.

CONSIDERANDO: III.

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del poder ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del poder ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por el SENAPI.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente 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.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Como así también es señalado por su parte en los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantizándose el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30. 12 de la norma orgánica, que señala: "(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

Consecuentemente en cumplimiento del mandato constitucional, corresponde su análisis y consideración.

La controversia confusamente planteada en la demanda Contenciosa Administrativa, radicaría en el cuestionamiento de la validez del acto administrativo contenido en la R.A. DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre, emitida por la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), que resolvió rechazar el Recurso Jerárquico, interpuesto por Coincobil Ltda., confirmando totalmente la R.A. N° DPI/OPO/REV-N° 116/2014 de 23 de abril, porque el demandante considera ambiguamente que dicha resolución administrativa no ha efectuado un correcto tratamiento de la interpretación de normas, -sin señalar cuales- y un supuesto incongruente proceder con el principio administrativo previsto en el literal a) de la L. N° 234, relacionado al principio de primacía de la realidad.

A ese efecto corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Previo a ingresar al fondo de la demanda de fs. 71 a 76, resulta preciso referir que, compulsados los antecedentes se advierte que la misma no expresa una relación ordenada de los hechos acorde a los antecedentes administrativos del proceso y mucho menos muestra una relación de los agravios que le hubiera causado la Resolución Administrativa jerárquica impugnada a través de demanda, pues la empresa demandante, lejos de fundamentar algún supuesto de violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley o vulneración al debido proceso o derecho a defensa; en el marco de la naturaleza de puro derecho del proceso Contencioso, se limita a un estéril resumen de antecedentes y exponiendo argumentos sin mayor sustento legal, acusando una errónea valoración de la prueba, en el proceso infraccional; mas todo ello y en forma difusa, olvidando el demandante su obligación de ajustar su demanda Contenciosa en el marco de los datos del proceso y conforme la última parte del art. 778 del Cód. Pdto. Civ.; ergo, impugnar los agravios que le hubiera causado la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/NUL/J-307/2014.

Por ello, resulta imperioso dejar claramente sentado que, así como es deber de tribunal administrativo fundamentar sus decisiones; el accionante en su demanda contenciosa administrativa esta compelido a argumentar de manera adecuada los agravios que se le hubieren ocasionado la resolución que acusa de errónea, cumpliendo con la carga correspondiente; brindando a este tribunal una fundamentación y argumentación que debe ser precisa y concreta, señalando las actuaciones que considera ilegales, pues; solo así se abre la competencia de este tribunal para el conocimiento de la acción contencioso administrativa, en conocimiento de los agravios causados por la resolución impugnada, a la cual el demandante deberá desvirtuar con argumentos que son base de la decisión arribada, pues no aportar como planteamiento agravios sufridos por la resolución demandada, constituye ingresar en ausencia argumentativa; es en ese orden que la fundamentación de la demanda contencioso administrativa, constituye un acto trascendente en la composición del rito procesal, en la medida que no basta con que el recurrente exprese inconformidad genérica con la resolución jerárquica impugnada, sino que es indispensable concretar el tema o problemática de disenso, presentando los argumentos fácticos y jurídicos que conducen a cuestionar la determinación impugnada, carga que de no ser acatada, obliga inclusive a declarar improbadamente la demanda, toda vez que frente a una fundamentación deficiente este tribunal, no puede conocer acerca de qué aspectos del pronunciamiento se predica el agravio, en consideración a que sólo se le permite revisar los aspectos impugnados, pues la demanda debe bastarse a sí misma y contener una crítica concreta y razonada de las partes de la resolución que considera equivocadas, con la indicación de las pruebas y de las normas jurídicas que el demandante considera apoyan su postura; hechos reflejados difusamente en la demanda incoada, aspectos que muestran una ausencia y deficiencia de técnica argumentativa de la demanda.

Sin embargo de lo expuesto, aplicando el criterio amplio exigido por el principio acceso a la justicia y verdad material y; en la búsqueda de ese fin; dando prevalencia al derecho sustancial, sobre el formal, asumiendo una confusión en el planteamiento de la petición del recurrente, tomándose en cuenta, que la aplicación del principio de verdad material reconocido por nuestro ordenamiento jurídico, no es absoluto e

irrestringido, pues en el procedimiento Contencioso también rige el principio dispositivo, por lo que actuar fuera de esos límites constituiría arbitrariedad y atentando contra los Principios Procesales y de Derecho, contenidos en la Constitución Política del Estado y la Ley del Órgano Judicial.

A efecto de proceder a dilucidar la problemática planteada, resulta imperioso remitirnos al contenido de la compulsión de los datos y antecedentes del proceso dada la poca claridad de la demanda, advirtiéndose que, el ambiguo objeto de la controversia desarrollada por el demandante, en el cuyo contenido observa la valoración de la prueba en el proceso infaccional aludido; a cuya indagación es menester señalar que compulsados antecedentes del proceso infraccional y del procedimiento de impugnación administrativo, se evidencia que esta observación, no fue sometida en dichas instancias a procedimiento contradictorio, ni en instancia administrativa y menos en instancia procedimental impugnatoria administrativa, advirtiéndose que en recurso de revocatoria de parte, la empresa demandante no efectuó observación alguna respecto a este punto, a lo cual debe considerarse que siendo el proceso Contencioso Administrativo por su naturaleza de puro derecho, el tratamiento fuera de un procedimiento administrativo contradictorio conllevaría en forma axiomática a la vulneración del derecho al debido proceso y el derecho a defensa

Por otra parte, en relación a evidenciar si la resolución administrativa jerárquica, aplica incorrectamente la aplicación del principio previsto en el literal a) del art. 4 de la L. N° 2341 relacionado al principio de primacía de la realidad, en ese marco, respecto al principio general de la actividad administrativa, previsto en el art. 4 de la L. N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo, que a juicio de la empresa demandante debe aplicarse en relación con el principio de primacía de la realidad, mismo que refiere haber sido conculcado; y el cual señala: "La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: a) Principio fundamental: El desempeño de la función pública está destinado exclusivamente a servir los intereses de la colectividad. (...)", principio que refiere la obligación que tiene la Administración de cumplir con la función pública, sirviendo los intereses de la colectividad, haciendo cumplir las normas contenidas en la Constitución Política del Estado, las leyes y todo el ordenamiento jurídico; en el marco de la primacía de la realidad; evidenciándose sin embargo de lectura in extenso de demanda que Coincobil Ltda.; no acusó ni demostró en parte alguna de su argumentación la violación, vulneración o errónea interpretación de norma alguna, que sea parte de la fundamentación de la resolución jerárquica emitida por la administración ahora demandada; no evidenciando este tribunal como consecuencia el conculcamiento de dicho principio atribuido por el demandante.

A todo ello se advierte que, las acusaciones del demandante sobre el conculcamiento del principio previsto en el literal a) del art. 4 de la L. N° 2341 relacionado al principio de primacía de la realidad, por un supuesto incumplimiento en el que habría incurrido el fallo impugnado, al no haber cumplido -según la interpretación del recurrente- el Tribunal Jerárquico, con las razones y fundamentos legales pertinentes; advirtiéndose a contrario sensu; que no se advierte de manera alguna el conculcamiento de la mencionada literal a) del art. 4 de la L. N° 2341 relacionado al principio de primacía de la realidad; más aún cuando el dispositivo anotado está referido a exigencias de aplicación de la norma de carácter de fondo, advirtiéndose asimismo, que la Resolución Administrativa Jerárquica DGE/NUL/J-N°0307/2014, de 12 de septiembre, emitida por la directora general ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI) pronunció adecuadamente su fallo sobre los puntos litigados, en el marco de la normativa Andina de la Comunidad Andina de Naciones y la normativa interna.

Por lo expuesto y no habiendo sido demostradas las infracciones en que hubiera incurrido la resolución impugnada en la demanda contenciosa administrativa, queda establecido que la actuación jurídica administrativa del SENAPI, está enmarcada en la normativa interna y de la CAN, correspondiendo resolver la demanda contenciosa administrativa desestimando el petitorio por no haber fundamentado en la demanda, los agravios en que hubiera incurrido la autoridad demandada.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos ahora demandados por la empresa Coincobil Ltda., fueron adecuadamente compulsados por el SENAPI, conforme la fundamentación contenida en la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/NUL/J-307/2014, evidenciándose en contrario de lo denunciado por el demandante, la efectiva aplicación de la normativa inmersa. Observándose en consecuencia que la empresa demandante no demostró fehacientemente las acusaciones formuladas en su demanda.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso el SENAPI, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, al pronunciar la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/NUL/J-307/2014, lo hizo interpretando adecuadamente las normas legales citadas, no advirtiéndose vulneración al debido proceso ni a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/NUL/J-307/2014 de 12 de septiembre.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Compañía Industrial Comercial Bolivia Ltda., y en su mérito, CONFIRMA la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/NUL/J-307/2014 de 12 de septiembre, pronunciada por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual.

Relator: Magistrado Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez.

Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Sucre, 20 de noviembre de 2017.

Ante mí: Abg. Lavinia Taboada Aparicio.- Secretaria de Sala.