CONSEJO DE LA MAGISTRATURA

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
ÓRGANO JUDICIAL

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SENTENCIAS

SALA SOCIAL II

1

Juan Dario Rodríguez Pinto c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 33 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1497/2104, de 14 de noviembre de 2014, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 51 a 53, los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Juan Darío Rodríguez Pinto, se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada en apoyo de los arts. 778 y ss., del C.P.C., concordante con lo previsto en el art. 78 de la L.P.A. Nº 2341 expresando en síntesis lo siguiente:

Que el 26 de noviembre de 2013, fue notificado con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/656/2013 de 4 de noviembre, mediante la cual la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, determinó sobre base cierta y presunta, como adeudo tributario, la suma de Bs 1.337.975.-, por concepto de IUE de la gestión 2009.

El 22 de abril de 2014, se notificó al sujeto pasivo con la R.D. Nº 00099/2014 de 3 de abril, que resolvió, determinar sobre base cierta y presunta las obligaciones tributarias del contribuyente, que asciende a un total de UFV´s 432.436, equivalentes a Bs 843.649.-, por ingresos no declarados por la venta de bienes inmuebles y sus gastos relacionados, hecho que influye en el IUE de los periodos fiscales enero a diciembre de 2009.

El 2 de mayo de 2014, el sujeto pasivo presentó recurso de alzada, mismo que fue absuelto, notificándose el 13 de agosto de 2013 la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0592/2014, resolviendo anular obrados hasta el vicio más antiguo, eso es hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/2013 inclusive, para que se emita una nueva, en cumplimiento de los requisitos descritos en el art. 96 de la L. Nº 2492.

De forma posterior, ante la falta de pronunciamiento acerca de los argumentos del demandante, presentó recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 1497/2014 de 4 de noviembre, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA 0592/2014 de 4 de agosto, en consecuencia, anuló la R.D. N° 000099/2014 de 3 de abril, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/13 de 4 de noviembre de

2013 inclusive, debiendo la administración tributaria, emitir una nueva, estableciendo con precisión el método de determinación de la base imponible y exponer de forma clara la normativa aplicable y los requisitos esenciales estipulados en los arts. 96 de la L. Nº 2492 y 18 del D.S. N° 27310.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1.- Que si bien la resolución impugnada, realizó una correcta interpretación de la normativa tributaria vigente en cuanto a los métodos de determinación del supuesto adeudo tributario aplicados por la administración tributaria, no ha establecido plenamente el alcance de los fundamentos legales de su recurso jerárquico sobre la solicitud de nulidad de la Orden de Verificación N° 00120VE01791, toda vez que su alcance contempla como el periodo objeto de la determinación "enero a diciembre de 2009, lo cual, concordante con la liquidación de la deuda tributaria que también corresponde al periodo de enero a diciembre de 2011" (sic).

Al respecto, es decir sobre la nulidad solicitada, sostuvo que de conformidad a lo previsto en el art. 46 de la L. N° 843, reglamentada por el art. 39 del D.S. N° 24051, el periodo anual del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Constructoras, cierra el 31 de marzo de cada año, dejando en evidencia que la liquidación practicada por la administración tributaria contraviene la normativa vigente y vicia de nulidad el proceso, ya que solo se ha requerido en la orden de verificación enero a diciembre de 2009, sin considerar enero a marzo de 2010, lo cual ocasiona que la determinación del IUE sea incorrecta e imprecisa, aspecto que no fue respondido en la resolución de recurso de alzada y que debe ser modificado y corregido, mediante la nulidad parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1497/2014 de 4 de noviembre, debiendo determinarse la nulidad hasta la Orden de Verificación N° 0012OVE01791.

Por lo expuesto adujo que tanto la Resolución de la ARIT como de la AGIT, ocasionan que se valide un acto nulo de pleno derecho como es la Orden de Verificación citada, por no contemplar de manera precisa los periodos contenidos y correspondientes dentro de la gestión 2009 a efectos de deducir la base imponible del IUE, careciendo la misma de los elementos esenciales que hacen a su validez como parte del acto administrativo principal impugnado (R.D. N° 099/2014), tal y como se aprecia en el art. 28. b) y e) de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, omisión que demuestra la existencia de nulidades de pleno derecho como establece el art. 35-I-b) y d) de la citada Ley.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda, ampliando el alcance de la nulidad dispuesta en la resolución impugnada y se disponga la nulidad de obrados hasta la Orden de Verificación N° 0012OVE01791.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 37, mediante memorial cursante de fs. 51 a 53 vta., se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en mérito a la R.A. N° 03-0113-15 de1 de abril de 2015 cursante a fs. 43 de obrados; quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Sobre la nulidad solicitada por el demandante de la Orden de Verificación Nº 0012OVE01791, debido a que contempla como periodo de determinación enero a diciembre de 2009, cuando los arts. 46 de la L. Nº 843 (TO) y 39 del D.S. Nº 24051, el periodo anual del

IUE para constructoras cierra el 31 de marzo de cada año, por lo que afirma que la liquidación practicada por la administración tributaria vicia de nulidad el proceso, ya que no se refiere a periodos enero a diciembre de 2010 y no consideró enero a marzo de 2010, lo cual implica que se valide un acto nulo como es la orden de verificación citada.

Al respecto, de la revisión y compulsa de antecedentes, se advierte que en el recurso de alzada, el sujeto pasivo observó el alcance de la orden de verificación por considerar que el cierre para la IUE es a marzo de 2010, empero, la administración tributaria se limita a establecer el alcance de enero a diciembre de 2009; al respecto, de la lectura de la resolución del recurso de alzada, se evidencia que en la primera parte consigna lo aseverado por el sujeto pasivo en cuanto al alcance de la orden de verificación, empero, no emite mayor razonamiento al respecto, circunscribiéndose al vicio de nulidad en cuanto a la base imponible.

Sobre el punto, toda vez que el sujeto pasivo en su recurso jerárquico, solicita se enmiende la omisión de la resolución del recurso de alzada en cuanto al alcance de la orden de verificación, corresponde a la instancia jerárquica, aplicar los Principios de Economía, Simplicidad y Celeridad, previstos en el art. 4-k) de la L. Nº 2341 (LPA), que tienen por finalidad hacer efectivo el precepto constitucional contenido en el art. 115 de la C.P.E., respecto a garantizar el acceso a una justicia pronta, oportuna, efectiva y sin dilaciones, por lo que a fin de evitar dilaciones del proceso, se verificará la existencia del vicio en cuanto a la orden de verificación.

En ese sentido de la revisión de la Orden de Verificación Nº 0012OVE01791, se evidencia que tiene como alcance la verificación específica de los hechos y/o elementos relacionados con la venta de propiedades inmuebles que influye en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) por los periodos enero a diciembre de 2009; ante lo cual, de la revisión del reporte de consulta al padrón del contribuyente, se evidencia que este se inscribió ante el Servicio de Impuestos Nacionales el 12 de agosto de 2002, como persona natural, consignándose como fecha de cierre “diciembre” de cada año.

En este contexto, corresponde poner de manifiesto que de acuerdo al art. 39 del D.S. N° 24051 que reglamenta el IUE, el cierre de la gestión al 31 de marzo, es para las empresas industriales y petroleras; sin embargo, toda vez que el sujeto pasivo en la gestión 2009, tiene registrada ante la administración tributaria como actividad principal la realización de investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias sociales y como una de sus actividades secundarias la terminación de edificios, se tiene que se enmarca lo previsto en el último párrafo del art. 39, que establece que el cierre de gestión para empresas que no estén consignadas como Empresas Industriales, Petroleras o Mineras es al 31 de diciembre de cada año, por lo que se entiende que el ente fiscal consignó en su registro como cierre el 31 de diciembre, lo que determinó el alcance de la orden de verificación de enero a diciembre de 2009 de forma correcta, no siendo evidente la vulneración de los arts. 46 de la Ley N° 843 y 39 del DS N° 24051, señalando que la instancia jerárquica cumplió con la jurisprudencia contenida en la S.C. Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1497/14, de 4 de noviembre de 2014.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 44 a 46 vta., se apersona Rita Maldonado Hinojosa, en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, como tercero interesado, quien acreditando personería solicita que en sentencia se declare improbada la demanda, y se confirme en parte la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1497/2014 de 4 de noviembre.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 9 de agosto de 2012, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo, con la Orden de Verificación N° 0012OVE01791, a objeto de efectuar la revisión específica de los hechos y elementos relacionados con la venta de propiedades inmuebles que influyen en el IUE de los periodos fiscales enero a diciembre de 2009, solicitando la presentación de documentación respaldatoria.

El 16 de agosto de 2012, el contribuyente solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida, por lo que la administración tributaria le otorgó 5 días adicionales para presentar documentación.

El 10 de septiembre, el demandante presentó documentación en fotocopias simples con detalles de préstamos, señalando que los originales se encuentran en poder de Bancos y Derechos Reales.

El 22 de julio de 2013, la administración tributaria notificó a Juan Darío Rodríguez Pinto con el Requerimiento N° 00120353, solicitando la presentación respaldatoria.

El 5 de agosto de 2013, la administración tributaria, labró las actas por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación, aplicando la multa de 1.500 UFV´s por cada una según lo establecido en el sub num. 4.1 del Anexo A) de la R.N.D. N°10-0037-07.

El 8 de octubre de 2013, el sujeto pasivo, presentó en fotocopias Extracto de Préstamo Cta. 00-34-030955-3 de las gestiones 2006 a 2009 entre otros documentos.

El 4 de noviembre de 2013, la administración tributaria emite el Informe CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/04611/2013, en el que establece una deuda tributaria sobre base cierta por ingresos percibidos por la venta de bienes inmuebles y sobre base presunta por ingresos de actividades no declaradas.

El 26 de noviembre de 2013, la administración tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/13 de 4 de noviembre de 2013, estableciendo una obligación tributaria de Bs 1.337.975.-, por el IUE de la gestión 2009, otorgándole 30 días para la presentación de descargos.

El 23 de diciembre de 2013, Juan Darío Rodríguez, presentó descargos ante la vista de cargo, argumentando que los abonos a sus cuentas bancarias son por transferencias bancarias realizadas desde el exterior originados por su trabajo en relación de dependencia fuera del territorio nacional, ingresos obtenidos en la venta de inmuebles los mismos que fueron considerados en la base Imponible a partir de la información proporcionada por los notarios de fe pública, por lo que se estaría duplicando los ingresos sobrevaluando la base imponible.

El 15 de abril de 2014, la administración tributaria, notificó al sujeto pasivo, con al R.D. N° 00099/2014 de 3 de abril, estableciendo una deuda tributaria por el IUE de la gestión 2009, por 747.509 UFV´s, que comprende impuesto omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

Ante esta circunstancia, Juan Darío Rodríguez Pinto, interpuso recurso de alzada, conforme se evidencia de fs. 4 a 15 vta., (del Segundo Anexo), resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0592/2014, cursante de fs. 153 a 167 de obrados, disponiendo, anular obrados hasta el vicio m{as antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/2013 inclusive, disponiendo que la Gerencia Distrital II La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emita una nueva, en cumplimiento de los requisitos descritos en el art. 96 de la L. N° 2492, aplicando procedimientos acordes a los principios contables, la realidad económica y verdad material; especificando y fundamentando el método aplicado a la determinación de la base imponible, sobre base cierta o base presunta.

Como consecuencia del aludido fallo, el sujeto pasivo y la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, interpusieron Recursos Jerárquicos, conforme se advierte de fs. 175 a 180 y 183 a 193, resueltos mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1497/2014 de 4 de noviembre que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0592/2014 de 4 de agosto, anulando la R.D. N° 00099/14 de 3 de abril de 2014, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/2013 inclusive, disponiendo que la administración tributaria emita una nueva, estableciendo con precisión el método de determinación de la base imponible y exponer en forma clara la normativa aplicable y los requisitos esenciales exigidos por los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310.

Contra esta determinación, el contribuyente Juan Darío Rodríguez Pinto, formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 29 a 34 de obrados.

Por memorial de fs. 111 a 115 vta., la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, presentó réplica, en tanto que de fs. 118-119, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 166 que decretó “autos para sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Que del análisis y compulsa de antecedentes, se establece que la controversia en el caso objeto de análisis, se circunscribe en determinar si fue correcta la determinación asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución impugnada, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0592/14 de 4 de agosto de 2014 que anuló la R.D. N° 00099/2014 de 3 de abril, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00656/13 de 4 de noviembre de 2013 para que se emita una nueva, o por el contrario se debe anular obrados hasta la Orden de Verificación N° 0012OVE01791, como solicita la parte demandante, quien fundamenta para tal efecto que de acuerdo a los arts. 46 de la L. Nº 843 y 39 del D.S. Nº 24051, el periodo anual del Impuesto a las Utilidades de las Empresas Constructoras, cierra el 31 de marzo de cada año y no el 31 de diciembre como se determinó en la resolución impugnada ya que la liquidación practicada por la administración tributaria en la orden de verificación, solo se tomó en cuenta los periodos de enero a diciembre de 2009, acto que vicia de nulidad el proceso.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

En relación al objeto de controversia, es decir sobre la solicitud de nulidad por el presunto error en la Orden de Verificación N° 0012OVE01791, en cuanto al periodo objeto de determinación de enero a diciembre de 2009.

Al respecto, el art. 46 de la L. N° 843 (TO) señala: “El impuesto tendrá carácter anual y será determinado el cierre de cada gestión, en las fechas que disponga el reglamento.

En el caso de sujetos no obligados a llevar registros contables que le permitan elaborar estados financieros, la gestión anual abarcará el periodo comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año”. Por su parte el art. 39 del D.S. N° 24051 de 29 de junio de 1995, referente a los plazos y cierre de gestión sostiene: “Los plazos para la presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los 120 días posteriores al cierre de la gestión fiscal, ya sea que deban presentarse con o sin dictamen de auditores externos. A partir de la gestión 1995 inclusive, se establecen las siguientes fechas de cierre de gestión según el tipo de actividad:

- 31 de marzo: Empresas industriales y petroleras.

- 30 de junio: Empresas gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales.

- 30 de septiembre: Empresas Mineras.

- 31 de diciembre: Empresas bancarias, de seguros, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones libres y oficios en forma independiente”.

“Durante 1995, los cierres correspondientes al impuesto a la renta presunta de empresas se mantienen invariable, así como el plazo para la presentación de las respectivas

declaraciones juradas y pago de dicho impuesto. Asimismo, se mantienen invariables los cierres de gestión y los plazos para la presentación de las correspondientes declaraciones juradas y pago de los Impuestos a las Utilidades establecidos para los sectores de la materia de la minería e hidrocarburos en las L. Nos. 1297 de 27 de noviembre de 1991 y 1194 de 1 de noviembre de 1990 respectivamente".

En este contexto, conforme se estableció en las resoluciones emitidas por la ARIT y la AGIT, la Orden de Verificación N° 0012OVE01791, tiene como alcance de verificación de los hechos vinculados a la venta de propiedades inmuebles que tiene incidencia en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), por los periodos de enero a diciembre de 2009, puesto que revisado el reporte de consulta de padrón del contribuyente cursante de fs. 912 del Anexo N° 8, se constata que el sujeto pasivo se inscribió en el Servicio de Impuestos Nacionales el 12 de agosto de 2002, como persona natural, consignándose como fecha de cierre "diciembre" de cada año.

De lo expuesto, al haberse evidenciado que el sujeto pasivo hoy demandante, tiene como actividad principal Investigaciones y desarrollo experimental en el campo de las ciencias sociales y humanas y como actividad secundaria la terminación de edificios, actividad que se enmarca en la normativa descrita precedentemente, que establecen que el cierre de gestión para empresas que no estén consignadas como industriales, petroleras o mineras, es el 31 de diciembre de cada año, conforme acertadamente determinó la administración tributaria, motivo por el cual, se establece que la fundamentación del demandante carece de sustento legal, de donde se concluye que la administración tributaria emitió una correcta orden de verificación, conforme determinan los arts. 95 de la L. N° 2492 y 29 y 32 del D.S. N° 27310 y tomando en cuenta como objeto de determinación enero a diciembre de 2009, todo en estricto cumplimiento de la normativa descrita precedentemente, no siendo por tanto procedente la nulidad solicitada

CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos descritos por parte del demandante, no tienen asidero legal alguno en vista de que la AGIT, a tiempo de emitir la resolución impugnada, confirmando la resolución del recurso de alzada, actuó correctamente, motivo por el que no corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1497/2014 de 4 de noviembre.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 28 de febrero de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

2

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 32, interpuesta por el representante legal de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos" que impugna la Resolución Jerárquica N° 03-044-14, de 11 de noviembre de 2014, copia que cursa de fs. 2 a 5 emitida por el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, contestación de fs. 202 a 207, réplica de fs. 243-244, dúplica de fs. 250 a 252; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de la demanda.

La Gerencia General de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos" (en adelante DAB) en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

La DAB, el 20 de abril de 2009, suscribió con la Aduana Nacional de Bolivia, un contrato, mediante el cual adquirió la concesión de la Administración de Recintos Aduaneros de la Concesión "B" a nivel nacional.

La Gerencia Regional Santa Cruz a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, el 2 de mayo de 2014, mediante R.A. N° 67/2014 "resuelve sancionar a la DAB por supuesto incumplimiento a la obligación establecida en el art. 83-9 y 16 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros".

Contra esta decisión la DAB "en tiempo hábil", interpuso recurso de revocatoria, cumplidas las formalidades procesales, la administración aduanera mediante Resolución de Revocatoria Nº 0104/2014 de 12 de junio, deniega el referido recurso.

La DAB, mediante su representante, presentó recurso jerárquico, el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, resolvió el mismo mediante Resolución Jerárquica N° 03-044-2014 de 11 de noviembre de 2014, disponiendo rechazar el recurso jerárquico.

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito a estos antecedentes la DAB interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

Con la referida resolución jerárquica, se habría notificado al administrado fuera del plazo previsto en el art. 15-h) del Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a las Concesiones de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas,

consiguientemente el efecto legal de esta situación sería –en criterio de la parte actora- "…que el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia habría perdido totalmente la tuición para pronunciarse, por lo que se aplicaría el silencio administrativo positivo, conforme lo previsto en el art. 91-III del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros".

La DAB mediante Informe Técnico N° 041/2014 "Mismo que se adjuntó como descargo al momento de presentar el recurso de revocatoria", demuestra que la DAB no habría cumplido el cronograma, porque aún no se contaba con la documentación de propiedad por parte de la ANB en relación a los predios del Recinto de Aduana Frontera San Matías, razón por lo cual la DAB no pudo realizar inversiones, adecuaciones y/o mantenimientos a predios que no son de propiedad del Estado.

Equivocadamente en la R.A. Nº 0104/2014, no se valoró dicha prueba documental, argumentando que el Informe Técnico N° 041/2014 sería posterior a la Resolución Administrativa 67/2014, vulnerando con esta decisión lo previsto en el art. 9 de la R.D. N° 03-024-08.

I.3. Petitorio.

En su petitorio solicita que este tribunal, emita sentencia declarando probada la demanda, disponiendo se deje sin efecto la Resolución Jerárquica N° 03-044-14; la Resolución de Revocatoria Nos. 0104/2014 y Resolución Sancionatoria 67/2017, consiguientemente también la sanción impuesta que asciende a 7.879,45 UFV's.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda, fue admitida mediante Resolución de 13 de marzo de 2015, cursante a fs. 34, corrida en traslado, la Aduana Nacional de Bolivia, mediante su representante por escrito de fs. 202 a 207 contestó en forma negativa a la pretensión de la entidad actora, manifestando que:

La resolución jerárquica emitida por la Aduana Nacional de Bolivia, se la emitió dentro el plazo previsto por el art. 91 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, consiguientemente, no corresponde aplicar en el caso de autos, el silencio administrativo, como pretende la parte actora.

Respecto a que se habría notificado a la DAB con la Resolución Jerárquica N° 03-044-14, en inobservancia de lo establecido en el art. 15-h) del referido reglamento, la Aduana Nacional de Bolivia, hace referencia a jurisprudencia del Tribunal Constitucional de Bolivia y resalta el hecho de que lo esencial con una notificación es que el sujeto procesal conozca de la decisión asumida por la autoridad competente, consiguientemente al haberse cumplido con la finalidad de la notificación que es garantizar el derecho a la defensa, no corresponde lo pretendido por la parte actora.

Finalmente en relación a que la sanción administrativa impuesta a la DAB sería injusta y desconocería el principio de verdad material, refiere que el art. 47 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, es taxativo al precisar que el concesionario tiene la obligación de realizar las diferentes tareas de mantenimiento a los ambientes ocupados por la Aduana Nacional de Bolivia, independientemente que dichos predios sean o no de propiedad de la Aduana.

I.5. Petitorio.

La Aduana Nacional de Bolivia, pide que este tribunal declare improbada en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la DAB. De fs. 243-244 cursa el escrito de réplica, de fs. 250 a 252 la respectiva dúplica.

A momento de admitirse la referida demanda contenciosa administrativa se dispuso notificar al representante de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Sierra de la Aduana Nacional de Bolivia, en su condición de tercero interesado, diligencia que se cumplió conforme se acredita de fs. 221 del expediente, sin embargo de ello, no se apersonó a la presente causa, situación que no es causal de nulidad, para la continuación de la presente demanda.

CONSIDERANDO: II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la L. Nº 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, este tribunal realiza el control judicial de legalidad, respecto a una determinada controversia expuesta por la parte demandante, que hubiera ocurrido a momento de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

II.2. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se tiene presente que:

Son 2 los motivos que en criterio de la parte actora, se origina la presente controversia; 1.Falta de valoración del Informe Técnico N° 041/2014, el cual acreditaría que el predio donde está ubicado el recinto aduanero de San Matías no era de propiedad del Estado y 2. La infracción del inc. h) del art. 15 del Procedimiento Administrativa de Aplicación de Sanciones a las Concesiones de Depósitos por Infracciones Administrativas, en relación con el parág. III del art. 91 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, por notificación extemporánea de la resolución jerárquica.

II.3. Antecedentes administrativos del presente caso.

De una revisión minuciosa de los actuados administrativos y judiciales, cursantes en el expediente se acredita los siguientes aspectos:

De fs. 169 a 188 cursa fotocopia legalizada del Testimonio Nº 27/2010, mediante el cual se protocolizó ante Notaria de Gobierno, el contrato de concesión, suscrito entre la Aduana Nacional de Bolivia y la Empresa Pública Nacional Estratégica “Depósitos Aduaneros Bolivianos”, precisándose en dicho documento lo siguiente: “Asimismo el citado D.S. N° 29694 de 3 de septiembre de 2008 en su Disposición Final Única, dispone que la Aduana Nacional, por excepción otorgará a DAB la administración de los depósitos aduaneros no concesionados. Mediante R.A. N° 03-043-09 de 14/04/09 dictada por el Presidente Ejecutivo,

se adjudicó por excepción a la Empresa DAB la concesión de los servicios de administración de Depósitos de Aduana y Control de Tránsito “Concesión B”, por un plazo de 9 años”.

En el mismo contrato en el Punto 2.5 manifiesta que el Reglamento para la Concesión del Servicio de Depósitos Aduaneros, vigente en ese momento sería el aprobado por Resolución de Directorio Nº RD-01-023-03 de 11/09/03.

En el Punto 8 de este documento refiere: “El concesionario tiene la obligación de cumplir y aplicar todas las disposiciones de la Ley General de Aduanas, el Reglamento a la Ley, el Reglamento de Concesiones, las Normas Aduaneras y cualquier norma legal posterior relacionada con el servicio…(…)… Cualquier norma legal derogada o enmendada, será válida en la versión que resulte de tal derogatoria o enmienda y los reglamentos emitidos bajo cualquier norma legal que permita dicha emisión, se considerarán válidos y vigentes…” (Textual).

Coherentes con lo transcrito, el Directorio de la Aduana Nacional, mediante R.A. N° 01-006-12 de 20 de julio de 2012, cursante de fs. 42-43 al amparo de los arts. 114 y 32 de la L.G.T., Nº 1990 de 28 de julio, aprueba en su integridad el nuevo “Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros” y deja sin efecto la Resolución de Directorio Nº RD-01-023-03.

Posteriormente, a la vigencia del nuevo Reglamento para las Concesiones de Recintos Aduaneros, la DAB, mediante oficio 489/2012 de 15 de octubre, cursante a fs. 125, comunica y solicita a la Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, lo siguiente: “…en cumplimiento con lo establecido en el art. 47 …(…)… del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado mediante R.D. N° 01-006-12, de 20 de julio de 2012 que establece: El concesionario estará obligado a elaborar y presentar a la ANB un programa detallado de mantenimiento preventivo por recinto concesionado incluyendo los ambientes ocupados por la Aduana Nacional de Bolivia…dicho programa deberá ser presentado por el Concesionario anualmente hasta el 15 de octubre de cada gestión anterior, adjuntando como respaldo los requerimientos de cada administración aduanera debidamente consensuados” (Textual). Es en cumplimiento de esta previsión que la DAB remitió a la Aduana Nacional de Bolivia el referido Programa de Mantenimiento para la gestión 2013, documento en el cual están identificados varios requerimientos de los diferentes recintos aduaneros, como ser el ubicado en San Matías, en el cual se identifica como Mantenimiento Preventivo el arreglo de: 1. Red de agua potable; 2. Red de energía eléctrica; 3. Revoque y pintura exterior e interior; 4. Arreglo de puertas y ventanas; 5. Arreglo de carpintería de aluminio y 6. Arreglo y cambio de cubiertas.

Este “Programa de Mantenimiento gestión 2013 de la DAB”, fue aprobado por el Directorio de la ANB mediante Resolución de Directorio N° 03-038-12, de 12 de diciembre de 2012, copia que cursa de fs. 108 a 112 del expediente.

En la gestión 2013, la ANB al advertir que la DAB habría incurrido en el incumplimiento del Programa de Mantenimiento respecto al Recinto Aduanero de San Matías, mediante nota 150/2013 de 19 de diciembre, solicitó a la DAB que explique las razones de dicho incumplimiento, descargos que no fueron presentados por la empresa infractora, consiguientemente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 67/2014 de 2 de mayo, que dispuso: “Primero. Sancionar al Concesionario DAB, con una multa equivalente a 7.879,45 UFV’s prevista en el art. 85 por la infracción administrativa cometida al art. 83-9 y 16, del Reglamento de Concesiones”

La DAB amparada en el Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones Administrativas a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por las infracciones administrativas aprobado mediante Resolución N° RD-03-024-08 del Directorio de la Aduana Nacional, cuya copia cursa de fs. 9 a 15, interpuso recurso de revocatoria, resuelto por la R.A N° 0104/2014 de 12 de junio, misma que deniega el recurso de revocatoria presentado el 30 de mayo de 2014 y confirma la resolución sancionatoria.

Con la referida resolución administrativa, se notificó a la DAB el 27 de junio de 2014, quien el 18 de julio del mismo año interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por Resolución de Directorio N° 03-044-14 de 11 de noviembre de 2014, rechazando el referido medio de impugnación.

II. Fundamentación y argumentación de la decisión.

La parte actora en su demanda contenciosa administrativa, argumenta que en la instancia de impugnación administrativa, al momento de resolver el recurso de revocatoria y posteriormente el jerárquico no se habría "tomado en cuenta un elemento principal referido a que la administración aduanera no habría proporcionado a la DAB documentos de propiedad que acrediten que los predios en los cuales están ubicados los ambientes del Recinto Aduanero de San Matías eran de propiedad del Estado, consiguientemente la falta de estos documentos imposibilitaba que la DAB pueda invertir dineros en predios privados".

Si se tiene presente que la norma específica con la cual se debía resolver las diferentes controversias emergentes del contrato de concesión era el Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado mediante R.D. N° 01-006-12, de 20 de julio de 2012, -como se explicó anteriormente-, es pertinente precisar que el art. 47 del referido cuerpo legal dispone: "(Programa de mantenimiento).El concesionario estará obligado a elaborar y presentar a la Aduana Nacional de Bolivia un programa detallado de mantenimiento preventivo por recinto concesionado, incluyendo los ambientes ocupados por la Aduana Nacional de Bolivia…(…)… considerando los requerimientos planteados por las administraciones aduaneras correspondientes sobre construcciones, infraestructura, maquinaria, vehículos y equipo afectados al servicio, sean o no de su propiedad, y/o terceros, bajo su responsabilidad y custodia de acuerdo a los requisitos dispuesto en el num. 21 del Anexo 1 del presente Reglamento".

Consiguientemente el argumento expuesto por la DAB en calidad de descargo para explicar su incumplimiento en relación al Recinto Aduanero de San Matías no correspondía ser considerado por ninguna de las instancias de impugnación administrativas, como erróneamente pretende ahora la parte actora, toda vez que la falta de documentos de propiedad que acrediten la titularidad del derecho propietario a favor de la Aduana Nacional de Bolivia, respecto al recinto aduanero de San Matías, no se considera un impedimento desde el punto de vista legal, menos una razón valedera para que la DAB haya incumplido con la ejecución de las diferentes labores de mejoramiento preventivo que se incluyeron en el cronograma que la misma DAB elaboró a finales de la gestión 2012 y que fue aprobado por el Directorio de la Aduana Nacional, para la gestión 2013, consiguientemente en relación a este punto, se evidencia que las diferentes instancias de impugnación administrativa, al haber emitido sus respectivas decisiones, aplicaron correctamente el principio de legalidad y el de previsibilidad.

En relación a la manera en la cual se tramitó el recurso jerárquico, la parte actora refiere que se le habría notificado a la DAB con la Resolución Jerárquica fuera del plazo

previsto en el art. 15-h) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, es decir fuera del plazo de los 5 días, consiguientemente a criterio del ahora demandante el Directorio de la Aduana Nacional, habría perdido totalmente la tuición para pronunciarse por lo que se debía aplicar el silencio administrativo positivo, previsto en el art. 91-II del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros.

En referencia a este punto en concreto, se debe tener presente que una disposición legal contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto o hecho, consiguientemente la única manera de materializar su contenido, es aplicándolo a un caso concreto. Si una disposición jurídica es excesivamente genérica, corresponde interpretar la misma, tomando en cuenta los principios generales del derecho administrativo, los métodos de interpretación sistemático, exegético, teleológico e histórico.

En el caso de autos, el nomen juris del art. 15 del referido Reglamento precisa: "(Notificaciones). Las notificaciones a los concesionarios se efectuarán de acuerdo al art. 33 parág. III de la L. N° 2341….(…)… y a la Cláusula 34 del Contrato de Concesión en la siguiente forma: "

Este artículo está conformado por 12 incisos, algunos hacen referencia a clases de notificaciones, según el contenido del documento con el cual se notifique al administrado y otros incisos se refieren más a la parte procesal.

El único inciso que tiene relación directa con una resolución jerárquica es el inc. f) que dispone: "La notificación de las resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos, serán realizadas en el domicilio principal del concesionario, señalando en el contrato de concesión…"

En el caso concreto la parte actora, no reclama este aspecto, sino que la administración aduanera, habría notificado a la DAB fuera del plazo de los 5 días, reclamo que tiene su origen en el inc. h) del referido artículo, objeto de análisis que dispone en forma genérica: "Las notificaciones deberán ser realizadas en el plazo máximo de 5 días" (Textual).

El contenido de dicho inciso, es aplicable a las diferentes formas de notificación que se identifican en el referido artículo y no es únicamente a las resoluciones jerárquicas. Desde un punto de vista teleológico, el fundamento del referido inciso está en la celeridad y su incumplimiento no puede ser sancionado con nulidad de la resolución administrativa con la que se habría notificado al administrado, en mérito a que no se ha identificado una disposición legal expresa que disponga la nulidad de la resolución administrativa –en este caso la Resolución Jerárquica N° 03-044-14 de 11 de noviembre de 2014-, por el hecho de haberse notificado a la DAB fuera de los 5 días. Consiguientemente al no existir una disposición expresa que disponga la nulidad de dicha resolución administrativa, como medida de sanción, no es posible lo pretendido por el impetrante, en mérito a que las nulidades procesales se rigen por los principios de convalidación, especificidad, trascendencia y legalidad, debiendo activarse todos estos, para viabilizar la referida nulidad, en el caso de autos, el principio de legalidad es el que no se cumple, conforme se explicó anteriormente.

El incumplimiento del plazo de los 5 días, puede ser origen de una llamada de atención o un proceso administrativo interno, para aquel servidor público que injustificadamente hubiera incurrido en su omisión, pero no puede ser causa para –

reiteramos- dejar sin efecto legal una decisión administrativa que materialmente fue emitida por autoridad competente, como ocurre en el presente caso.

Respecto a la aplicación del silencio administrativo positivo, contenido en el art. 91-III del Reglamento de Concesiones, el referido precepto legal dispone: "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", consiguientemente en una interpretación exegética se concluye en que el silencio administrativo positivo se activa, siempre que se haya acreditado objetivamente que el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, no hubiera emitido la Resolución Jerárquica dentro el plazo previsto por dicho precepto legal, no siendo viable que dicho silencio administrativo se active ante el incumplimiento del plazo de los cinco (5) días contenido en el inc. h) del art. 15 del Reglamento Administrativo anteriormente citado, como erróneamente pretende la parte actora.

A lo manifestado se suma, que por un principio de congruencia, la demanda contenciosa administrativa es el límite de la competencia de este tribunal, consiguientemente y de manera expresa la DAB demandó se deje sin efecto la resolución jerárquica y por ende se active el silencio administrativo positivo, por no haberle notificado la administración aduanera, dentro los 5 días previsto en el inc. h) del art. 15 del tantas veces mencionado reglamento administrativo, situación que no corresponde por lo manifestado anteriormente, consiguientemente en estricto cumplimiento del principio de congruencia que es parte del debido proceso, este segundo agravio acusado por la parte actora, acredita este tribunal que tampoco es evidente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014, 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 29 a 32, interpuesta por el representante de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos", contra la Aduana Nacional de Bolivia, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica N° 03-044-14 de 11 de noviembre, cursante de fs. 2 a 5. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la L. N° 1178.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 28 de febrero de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

3

Skorpios Cargo y Handling S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 409 a 414, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 2019/2015, de 7 de diciembre, copia que cursa de fs. 381 a 395 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 489 a 496, réplica de fs. 512 a 514, dúplica de fs. 518-519; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Skorpios Cargo y Handling S.R.L., mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes:

El 20 de marzo de 2015, la administración tributaria notificó mediante cédula a Skorpios Cargo y Handling S.R.L., con siete Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) números 293300285114, 293300308414, 293300308014 (correspondientes al IVA-junio/2006, Julio/2006 y agosto/2006); 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214 (correspondientes al IT junio/2006, octubre/2006, noviembre/2006 y diciembre/2006) anunciando que se iniciaría la ejecución tributaria de los referidos títulos de ejecución tributaria, al tercer día de su legal notificación con los citados proveídos).

El 23 de marzo de 2015 el contribuyente se apersona ante la administración tributaria y solicita la prescripción de las facultades de la administración tributaria para ejecutar el cobro de los PIET. Mediante R.A. Nº 23-0083-2015, de 3 de junio, la administración tributaria rechaza la referida pretensión, decisión con la cual se notifica a Skorpios Cargo y Handling S.R.L., el 17 de junio de 2015.

Contra esta decisión el contribuyente interpuso recurso de alzada, resuelto por la ARIT mediante Resolución de Alzada Nº 0809/2015 de 2 de octubre, disponiendo se revoque totalmente la R.A. Nº 23-0083-2015, consecuentemente se declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz, del SIN contra la resolución de alzada interpuso recurso jerárquico, cumplidas las formalidades, la AGIT emitió Resolución Jerárquica Nº 2019/2015 de 7 diciembre, resolviendo revocar totalmente la decisión de alzada, “en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la R.A. Nº 23-0083-2015.

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, el contribuyente interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando que la administración tributaria, en el caso concreto:

Habría reconocido que no operaron causas de suspensión de interrupción de la prescripción.

La administración tributaria en el transcurso del trámite administrativo, no ha acreditado ningún acto de interrupción ni suspensión de la prescripción, durante los más de 8 años transcurridos desde el supuesto nacimiento de las obligaciones tributarias. En relación a este punto la AGIT no se llegó a pronunciar: "solamente señala ciertas citas y textos de nuestro recurso de alzada, sin entrar en análisis concreto y correlacionado entre los hechos facticos y su relación jurídica".

Reconoció que las deudas tributarias de la gestión 2006 se encuentran prescritas.

Expresamente la administración tributaria en la R.A. Nº 23-0083-2015, de 3 de junio refiere: "De las normas anteriores podemos afirmar que para los tributos mensuales entre diciembre de 2003 hasta noviembre de 2007, la prescripción se operó 4 años después y el derecho se consolidó a favor de los contribuyentes", pero posteriormente y en forma incoherente refiere: " sin embargo, para los periodos mensuales de diciembre 2007 adelante, la prescripción no se operó ni adquirió a la fecha de entrada en vigencia de las L. Nos. 291 y 317, por cuanto estas normas se publicaron el 22 de septiembre y 11 de diciembre de 2012, es decir antes del 31 de diciembre de ese año".

Pretende aplicar un régimen de prescripción de obligaciones tributarias emergentes de declaraciones juradas, aspecto que incurre en lo absurdo y vulnera derechos y garantías constitucionales.

En el caso de obligaciones emergentes de Declaraciones Juradas, no existe notificación con el Título de Ejecución Tributaria (TET), toda vez que el título es de conocimiento del contribuyente desde el momento de su presentación. Tomando en cuenta que la prescripción debe computarse desde el momento en que se inicie la posibilidad de cobro de la obligación, en el caso de las declaraciones juradas, la posibilidad del cobro de la administración tributaria se inicia desde su presentación por el sujeto pasivo. Por ello cuando la administración tributaria notifica con el PIET, correspondiente a una declaración jurada, no acompaña la declaración jurada, simplemente se hace referencia a la misma y comunica el inicio de la ejecución tributaria, en mérito a que el contribuyente la conoce del TET.

I.3. Petitorio.

En su petitorio solicita que este tribunal, emita sentencia declarando probada la demanda, disponiendo se revoque la Resolución Jerárquica Nº 2019/2015.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante Resolución de 14 de abril de 2016, cursante de fs. 417, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 489 a 496 contestó en forma negativa, manifestando que:

En relación a las "mencionadas Declaraciones Juradas impagas, se tiene que la administración tributaria, el 26 y 30 de diciembre de 2014, emitió los PIET Nos. 293300285114, 293300308414, 293300308014, 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214", con los cuales notificó al contribuyente el 20 de marzo de 2015, con el objeto de dar inició a la ejecución tributaria con dichos títulos.

Ante esta situación el contribuyente solicitó la prescripción de las obligaciones que se pretende cobrar, pretensión que fue rechazada, por la administración tributaria, argumentando que "el cómputo de 4 años de la prescripción conforme a los arts. 59 y 60 parág. II de la L. N° 2492 (sin modificación), se inicia a partir de la notificación con los PIET, es decir el 21 de marzo de 2015, consiguientemente no habría operado la prescripción".

Respecto a la falta de fundamentación y motivación, la AGIT hace referencia a jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional y refiere que la resolución jerárquica objeto de esta demanda cumple a cabalidad con estos elementos, no siendo desde ningún punto de vista contrario al debido proceso.

En su petitorio, la AGIT solicita se declare improbada a la demanda contenciosa administrativa. La réplica de la parte actora cursa de fs. 512 a 514 y la dúplica de la AGIT, de fs. 518-519.

GRACO La Paz, en su condición de tercero interesado, mediante escrito de fs. 503 a 507 se apersonó y por ende se pronunció a lo argumentado por la parte actora. El 21 de octubre de 2016, se emitió el decreto de autos para sentencia, cursante de fs. 520.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la L. Nº 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 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que:

El motivo de la controversia, en el presente caso está referido a precisar si prescribió las facultades de la administración tributaria, para ejecutar el cobro de los adeudos derivados de la emisión de los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET) 293300285114, 293300308414, 293300308014, 293300285314, 293300308614, 293300285414 y 293300285214, en relación con las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, pero no pagadas, correspondientes a los periodos julio, junio y agosto de 2006, por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA); y por los periodos junio, octubre, noviembre y diciembre de 2006, por concepto de Impuesto a las Transacciones (IT).

En virtud de lo manifestado a continuación corresponde realizar las siguientes precisiones:

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 lo que extingue es la 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 2° Edición. Pág. 189)

2. El art. 59 del Código Tributario Boliviano, antes de la promulgación de las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, disponía: "(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, que en su Disposición Adicional Quinta, modificó el art. 59 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 al principio de judicialidad directa, lo cual implica que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables, previsión que tiene plena correspondencia con 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 L.O.J., hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: "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".

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 de 2016, respectivamente, dictadas por este Tribunal Supremo de Justicia, así como en su momento la S.C. N° 0636/11-R de 3 de mayo de 2011, han sentado jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del tempus comissi delicti, ello implica que la ley aplicable es aquella que estaba 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 (Código Tributario Boliviano), dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la C.P.E.

De lo manifestado, se concluye en 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 en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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. Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes facticos cursantes en el expediente, en consecuencia debemos tener presente que:

La administración tributaria mediante la documentación cursante de fs. 1 a 16 del expediente refiere: " …de la revisión del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT-II), se acreditó que el contribuyente realizó Declaraciones Juradas con Número de Orden 812876, 962518, 1048547, 1050227, 2272263, 2124412, y 2066457 presentadas –estas declaraciones juradas y no pagadas- el 18 de julio, 18 de agosto y 18 de septiembre de 2006, correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por otro lado el junio, octubre, noviembre y diciembre, correspondientes al Impuesta a las Transacciones (IT), constituyéndose estas declaraciones juradas en títulos ejecutivos por disposición del num. 6 del parág. I del art. 108 de la L. Nº 2492.

Las declaraciones juradas, conforme lo previsto en el art. 78 de la L. Nº 2492 se conceptualizan en los siguientes términos: "I…son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados a la administración tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por los reglamentos 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".

El art. 93 del mismo Cuerpo Legal dispone: "I. 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".

A su vez el art. 94 de la L. N° 2492 refiere: "II. 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".

De todo lo transcrito se asume que cuando se llega a determinar una obligación tributaria mediante declaración jurada, no se requiere de ninguna otra formalidad para que la administración tributaria inicie la etapa de ejecución tributaria.

En el caso de autos, la administración tributaria emitió los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET), con los cuales notificó al sujeto pasivo el 20 de marzo de 2015, pretendiendo la Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT), al emitir la Resolución Jerárquica N° 2019/2015 ahora impugnada, que el cómputo de los 4 años para la prescripción conforme a los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492 se –reiteramos- compute a partir del 21 de marzo de 2015, razonamiento que no es correcto en mérito a que taxativamente el num. 1 del art. 59 de la L. Nº 2492 dispone que la administración tributaria tiene 4 años para "controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos".

En el caso concreto, presentadas las declaraciones juradas, la administración tributaria tenía 4 años para verificar controlar y fiscalizar que las mismas no hubieran sido declaradas de acuerdo a ley.

Al no haberse ejercido esta facultad, se activa en forma automática lo dispuesto en el parág. I del art. 60 de la L. Nº 2492 que dispone: "…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."

Así, la obligación de pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como el Impuesto a las Transacciones (IT), por los periodos junio, julio, agosto y septiembre, octubre y noviembre correspondientes a la gestión 2006, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2007, venciendo el 31 de diciembre de 2010.

En relación al periodo diciembre 2006, cuyo vencimiento se produjo en enero de 2007, el cómputo del término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2008, venciendo el 31 de diciembre de 2011. Cabe precisar que en este caso no se produjeron ni la interrupción, ni la suspensión previstas por los arts. 61 y 62 de la L. Nº 2492.

En este sentido, la administración tributaria notificó los Proveídos de Ejecución Tributaria (PIET), el 20 de marzo de 2015, cuando sus facultades de verificar, controlar y fiscalizar las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo, habían prescrito.

Finalmente, el parág. III del art. 59 no es aplicable a la situación en estudio, pues este se refiere al "…término para ejecutar las sanciones por contravención tributaria…".

Por los argumentos y fundamentos expuestos anteriormente, tampoco es posible en el caso de autos aplicar la L. Nº 291, modificatoria del art. 59 de la L. Nº 2492, según cuyo parág. IV, la facultad de ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible, disposición legal que debe aplicarse en relación con el principio de irretroactividad de la norma, conforme prevé el art. 123 de la C.P.E.; es decir que la L. Nº 291 data de 22 de septiembre de 2012, señalando el parág. IV de su Disposición Adicional Quinta, que: "La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible." No obstante, ello adquiere eficacia a partir del momento de publicación de la norma en la Gaceta Oficial de Bolivia, por lo que la parte actora no debe olvidar que el motivo del presente proceso se refiere al cobro del adeudo tributario correspondiente al IVA e IT, correspondiente a la gestión 2006.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014, 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 409 a 414, interpuesta por el representante de Skorpios Cargo y Handling S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); en consecuencia REVOCA la decisión asumida por la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2019/2015 de 7 de diciembre, confirmando la decisión asumida por la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0809/2015 de 2 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. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 28 de febrero de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

4

Nancy Vargas Martínez c/ Caja Nacional de Salud
Contencioso
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 30 a 36 vta., interpuesta por Nancy Vargas Martínez de Ortiz, representada por Rafael Renato Avilés Siles, impugnando la R.A. N° 328/2010, de 9 de diciembre, pronunciada por el Directorio de la Caja Nacional de Salud, la contestación negativa de la Caja Nacional de Salud, representada por Rossy Antonieta Limachi Balanza, cursante de fs. 48 a 52 vta., la réplica, de fs. 130-131 y demás antecedentes del proceso.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señaló el demandante que, como resultado del recurso de reclamación, equivalente a recurso jerárquico, interpuesto por su persona dentro del trámite administrativo de reembolso, seguido al interior de la Caja Nacional de Salud, fue notificado con la R.A. N° 328/2010 de 9 de diciembre, haciendo notar que, no obstante que la S.C. N° 0023/2015-S2 de 16 de enero que en su parte resolutiva ordena, "Disponer se proceda a notificar a la accionante con la Resolución N° 328/2010 de 9 de diciembre" , la Caja Nacional de Salud, estando notificada formalmente con dicho fallo constitucional, el 23 de septiembre de 2015, es decir, después de seis meses de resistencia e incumplimiento del orden constitucional.

El hecho generador del tedioso proceso administrativo que culminó con su notificación con la R.A. N° 328/2010 se deriva de una atención de emergencia el 17 de mayo de 2004 en la Caja Nacional de Salud de Sucre, concretamente, al hospital Jaime Mendoza, donde le diagnostican hematoma sub dural frontal y parietal derecho laminar, no quirúrgico, en el momento. Debido a su delicado estado de salud, su esposo se vio obligado a solicitar el alta de la paciente y trasladarla con urgencia a Cochabamba a una clínica privada, donde el mismo día de su internación, fue intervenida quirúrgicamente, operación que, a decir de los galenos de la mencionada clínica, debió practicarse el mismo día de la internación en la Caja Nacional de Salud de Sucre. Posteriormente, se le hizo una segunda intervención en la misma clínica, que resultaron exitosas.

Esta atención médica especializada ha demandado un gasto extraordinario que asciende a más de $us. 30.000.-, sin embargo sólo se facturó la suma de Bs 72.566,90.

Con esos antecedentes, formalizaron demanda por negligencia médica y que por ese motivo, la Caja Nacional de Salud, solicitó al Instituto Nacional de Seguros de Salud (INASES), practicar auditoría médica sobre el caso. Esa institución como entidad supervisora

y de fiscalización por mandato de la ley, emitió el Informe N° 008/2008 de 15 de febrero, que en su parte conclusiva claramente señala que hubo negligencia médica en la atención a Nancy Vargas Martínez y, recomienda instaurar proceso administrativo en contra de los médicos tratantes, que se adjunta de fs. 3 a 7, lo que además originó que el paciente busque auxilio médico particular, con el fin de salvar su vida.

Por eso es que se inició el trámite de solicitud de reembolso de gastos efectuados, el mismo que se encuentra regulado en el Reglamento de Prestaciones de la Caja Nacional de Salud y que en su tramitación, ha sufrido varias irregularidades y arbitrariedades para no reconocer y hacer el efectivo el reembolso de los gastos. A raíz de todos esos acontecimientos, se interpusieron los recursos de revisión y de reclamación, previstos por el reglamento de la Comisión de Prestaciones en sus arts. 9 y 22, este último, equivalente al recurso jerárquico, toda vez que no se establece otra instancia de impugnación.

El recurso de reclamación tramitado ante el Directorio de la Caja Nacional de Salud fue interpuesto el 11 de octubre de 2010 y que por más de 4 meses no tuvo resolución, a raíz de ese silencio, interpuso la invocación de silencio administrativo, amparado en los arts. 17 y 67 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo, lo que recién inquietó al Directorio y que le comunican que tenía una notificación con un auto, supuestamente de 3 de marzo de 2011, que declaraba ejecutoriada la misteriosa resolución, justificando el retraso como si la actora, se hubiera negado a ser notificada oportunamente. Ante estas actuaciones que la dejaron en estado de indefensión, la obligaron a plantear amparo constitucional contra la Caja Nacional de Salud, que mediante S.C. N° 0023/2015 de 16 de enero, concede la tutela constitucional a su favor.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1. Vulneración de derechos y garantías; prueba no valorada y expresión de agravios. – La demandante menciona que, recién el 23 de septiembre de 2015 fue notificada con la Resolución de Directorio N° 328/2010, de la Caja Nacional de Salud, por mandato de la S.C. N° 0023/2015, resolución que es completamente infundada, por lo que la impugna con los siguientes argumentos:

a) Resolución evasiva de argumentos de impugnación. – La R.A. N° 328/2010, no hace mención alguna a los argumentos expuestos en la impugnación que sustenta el recurso de reclamación (recurso jerárquico), en contra de la Resolución N° 876 de 21 de septiembre de 2010, pronunciada por la Comisión Nacional de Prestaciones. Se aboca únicamente a ratificar el argumento de la regional Sucre, argumento totalmente desvirtuado, porque todos los plazos fueron suspendidos mientras duró el levantamiento de auditoría médica, solicitada por la propia gerencia de la Caja Nacional de Salud y que apenas conocido el informe de esta, se demandó el reembolso de los gastos en cuestión.

b) Desconocimiento de eficacia de auditoría médica. – La demandante expresa que, otra inadmisible omisión de la Resolución N° 328/2010 es no hacer referencia e ignorar al Informe N° 08/2008 del INASES de 15 de febrero, resultado de la auditoría médica practicada precisamente para establecer o descartar responsabilidades de la Caja. En este informe, la base y el sustento de hecho y de derecho que justifica y legitima el pedido justo de reembolso de gastos, es la mala praxis médica, la que ha ocasionado estos gastos extraordinarios, por tanto, manifiesta también que son plena prueba, tanto el informe de auditoría, como el informe del INASES.

c) Tutela constitucional. – Frente al doloso accionar del Directorio de la Caja Nacional de Salud, al pretender crear un estado de indefensión con resoluciones, autos y diligencias repentinas, después de la invocación del silencio administrativo, el Tribunal Constitucional, concedió la tutela solicitada por la demandante, cuyos efectos jurídicos y legales implícitos e inmediatos a favor de la accionante, por intermedio de su apoderado: Primero, deja abierta y expedita la vía contenciosa administrativa, que resulta de la oposición entre el interés público y el interés privado, como lo establece la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en su artículo 2. Segundo. Implícitamente reconoce haberse operado el silencio administrativo, invocado el 1 de marzo de 2011, toda vez que la falsa notificación de 6 de marzo de 2010 con el auto de ejecutoria de la resolución que ha sido declarada nula por la S.C. N° 023/2015. El silencio administrativo, en cualquier caso, tiene como efecto inmediato, el reconocimiento y aceptación de las responsabilidades impetradas a la entidad negligente y en el presente caso, el pago demandado. Tercero. La sentencia constitucional es prueba indiscutible y faculta a la accionante a interponer la acción penal correspondiente, por las dolosas diligencias que motivaron las acciones de amparo constitucional y el presente proceso.

I.3. Disposiciones legales vulneradas.

La demandante manifiesta que se vulneraron varias disposiciones legales, cita: La C.P.E., el derecho a la seguridad social, art. 45-I, el derecho al debido proceso y derecho a la defensa, arts. 115-II y 180-I, derecho a la indemnización, reparación y resarcimiento, art. 114. Por otro lado, el D.S. N° 25798, en los casos concretos de atención médica, establece si hay o no responsabilidad por los daños causados, a través de un análisis profesional y especializado, denominado auditoría médica. La Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, la intransigencia de la Caja Nacional de Salud de negarse al reconocimiento del reembolso con el impertinente e infundado argumento de incumplimiento de exigencias formales, viola los principios previstos en el art. 4-c), j) y l) de la mencionada Ley. Reglamento de la Comisión de Prestaciones de la Caja Nacional de Salud. Relativo a tratamiento y gastos extraordinarios.

I.4. Expresión de agravios.

La demandante señala que existen contravenciones administrativas y vulneraciones legales que hacen deducir claramente que la Caja Nacional de Salud, vulnera sus derechos y garantías previstas y protegidas por la Constitución Política del Estado y por las normas administrativas antes citadas. Los daños y agravios son: 1. Pretender la impunidad de la Caja Nacional de Salud, por la negligencia médica. 2. Gastos de curación que pretende evadir la institución demandada. 3. Vulneración de sus derechos al debido proceso, a la defensa, a la reparación y resarcimiento de daños y a la seguridad jurídica.

En conclusión manifiesta que los agravios son tan evidentes que no admiten argumento alguno que los justifique, por lo que mínimamente se pide reembolsar parte del gasto provocado por la Caja Nacional de Salud.

I.5. Petitorio.

En virtud a los argumentos expuestos y al amparo del art. 2-II de la L. N° 620, la demandante solicita que se declare probada la demanda y consecuentemente se ordene a la Caja Nacional de Salud, el pago del reembolso impetrado, que asciende a la suma de Bs 72.566,90, por gastos extraordinarios de curación, con costas y honorarios.

II.- De la contestación a la demanda.

El Doctor José René Bustillos Calderón, Gerente General de la Caja Nacional de Salud, a través de su apoderada legal Rossy Antonieta Limachi Balanza, contesta la demanda negativamente, mencionando que es atentatoria a la seguridad social y por ende vulnera la seguridad jurídica, considerando que la petición de reembolso ya fue atendida por tres instancias dentro de la Caja Nacional de Salud, verificando que se dé cumplimiento a las disposiciones del Código de Seguridad Social, Reglamento del Código de Seguridad Social y Reglamento de la Comisión de Prestaciones, siendo claros los sustentos expuestos en la Resolución de Directorio N° 328/2010 de 9 de diciembre, la cual fue debidamente notificada a la interesada en la persona de su representante legal y que la misma no fue objeto de ninguna impugnación, en el plazo previsto por el art. 525 del Cód. S.S., por tanto fue aceptado tácitamente, en su disposición por parte de la demandante.

II.1. Petitorio.

Se aclara que la Caja Nacional de Salud, luego de contestar la demanda no señala ninguna petición respecto a la demanda planteada.

III.- Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 130-131, el representante legal de Nancy Vargas Martínez, señala que la contestación a la demanda, imposibilita presentar una réplica propiamente dicha, porque no fundamenta ni sustenta su posición y se limita simplemente a más que decir que la resolución Impugnada ha sido ejecutoriada por la Presidencia del Directorio de la Caja Nacional de Salud, además expresa que la demandada, no hace referencia a ninguno de los argumentos expuestos claramente en la demanda, e incurriendo en gravísimos errores originados en la desobediencia y desconocimiento de las específicas, precisas e imperativas disposiciones procesales siguientes:

Vulneración procedimental. Contraviene flagrantemente los arts. 337 y 777 del Cód. Pdto. Civ., vigente por la disposición tercera del nuevo Código procesal Civil, relativos al modo de plantear las excepciones previas y a la oportunidad de la contestación.

Incumplimiento al contenido y requisitos a la contestación. El art. 346 del Cód. Pdto. Civ., impone al demandado el deber de contestar observando los requisitos establecidos en el art. 327 del mismo cuerpo Legal.

Respecto a la dúplica, la Caja Nacional de Salud, a pesar de haber sido legalmente notificada con el decreto de fs. 132, no hizo uso del mismo, por tanto, mediante auto de fs. 140, se tiene como renunciado a este derecho.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Lo que se puede mencionar como antecedentes administrativos, es que mediante memorial de 30 de mayo de 2010, Mario Alfonso Ortiz Cerezo, conforme al art. 59, parág. I, del Cód. Pdto. Civ., y, prestando voz y caución por su esposa, Nancy Vargas Martínez de Ortiz, solicitó la reposición de gastos efectuados en intervenciones quirúrgicas realizadas en Cochabamba, en mayo de 2004 (no indica centro hospitalario), para resolver el diagnóstico final realizado en el hospital Jaime Mendoza de Sucre de “hematoma sub dural frontal y parietal derecho laminar, no quirúrgico en el momento”.

A través del Informe Social TS-RS-1-102-08 de 6 de julio de 2008, de trabajo social de la Administración Regional Sucre, se informa que revisada la historia clínica que cursa en el hospital Jaime Mendoza, dependiente de la Caja Nacional de Salud, fue atendida en el

servicio de emergencia el 17 de mayo de 2004 a hrs. 19:20, con el diagnóstico de traumatismo craneoencefálico y referida posteriormente al servicio de cirugía de dicho servicio, siendo valorada y tratada durante su estadía por el Doctor Fernando Fraija. Se solicitó tomografía con carácter de urgencia y probable cirugía ese mismo día (24 de mayo de 2004), se observa que la última tomografía no reporta cambios en relación a la primera. En la evolución del 25 de mayo de 2004, se observa que la paciente pasó la noche intranquila, presentando náuseas y dolor intenso en la zona fronto occipital, ese mismo día, la paciente firma su alta solicitada, por lo tanto, se trasladó a Cochabamba por decisión propia, sin junta médica ni transferencia médica.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

La problemática legal se circunscribe a establecer: "Si corresponde o no, el reembolso o devolución de los gastos médicos de atención externa, solicitado por la demandante".

VI.- Sobre el proceso contencioso administrativo.

El proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de este Supremo Tribunal, en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Caja Nacional de Salud; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la L. N° 620.

Respecto a la demanda y proceso planteado, se puede concluir que: La C.P.E., en su art. 9 señala que se garantiza el acceso de las personas a la educación, a la salud y al trabajo. Ese acceso a la salud, se encuentra bajo la responsabilidad de la Caja Nacional de Salud, donde la demandante se encontraba asegurada. Por su parte, el art. 18 de nuestra Carta Magna señala: "I. Todas las personas tienen derecho a la salud. II. El Estado garantiza la inclusión y el acceso a la salud de todas las personas, sin exclusión ni discriminación alguna. III. El sistema único de salud será universal, gratuito, equitativo, intracultural, intercultural, participativo, con calidad, calidez y control social. El sistema se basa en los

principios de solidaridad, eficiencia y corresponsabilidad y se desarrolla mediante políticas públicas en todos los niveles de gobierno".

Para que los asegurados puedan ser atendidos por una entidad de salud ajena a la Caja, debe realizarse un procedimiento legal previo, que autorice su atención y se procedan a la derivación del paciente, al respecto, el art. 20 del Cód. S.S., señala que: "En los lugares donde la Caja no disponga de servicios sanitarios propios o contratados, ésta podrá autorizar, caso por caso, al asegurado el empleo de servicios sanitarios particulares. La Caja abonará al interesado el total que importe esta atención.", por su parte, el art. 34 del mismo Código dispone "En caso de que los servicios médicos de la Caja determinen una intervención quirúrgica u otro tratamiento que el paciente considere peligroso para su vida, éste podrá solicitar la opinión de otro profesional que corrobore o discrepe de la opinión de los servicios médicos de la Caja para los fines consiguientes. Si el facultativo consultado no perteneciera a la Caja, sus honorarios serán cancelados por el paciente".

Por otro lado, el art. 42 del R. Cód. S.S., señala: "El asegurado y sus beneficiarios podrán ser internados en clínicas particulares previa autorización expresa de la comisión de prestaciones y siempre que el caso sea de comprobada necesidad. Para el efecto la Caja elaborará un reglamento interno y reconocerá solamente el costo que dicha atención hubiera tenido en sus propios centros sanitarios, de conformidad a las tarifas que establecerá para estos casos, corriendo por cuenta del paciente la diferencia que hubiere". Complementariamente, el art. 43 expresa: "Si la Caja no dispusiera en sus propios centros sanitarios de la atención especializada que requiera un trabajador asegurado, la comisión de prestaciones podrá autorizar, previa y expresamente el tratamiento del enfermo en servicios sanitarios particulares nacionales, corriendo por cuenta de la Caja el costo total de la atención. Los beneficiarios solo podrán ser autorizados para su atención en centros ajenos a la Caja en la forma establecida por el art. 42".

Por su parte, el Punto 9 del Anexo I, normas y procedimientos para proceder a reembolsos del Reglamento de Prestaciones de la Caja Nacional de Salud indica que: "La acción para solicitar reembolsos prescribe en el plazo de tres meses, a partir de la fecha de alta del asegurado o beneficiario, en clínica ajena a la institución" y en el caso de que hubiera cumplido con todos los requisitos para la derivación de la paciente, se puede verificar que la solicitud de reembolso, fue realizada fuera del plazo legal establecido por el artículo mencionado.

En el caso presente, si bien es cierto que, la asegurada fue atendida en una clínica particular, sin embargo, no existe documentación que acredite que contaba con autorización expresa de la Comisión de Prestaciones de la Caja Nacional de Salud, como preceptúa la norma citada, aspectos que fueron omitidos por parte del solicitante.

VII.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que la Resolución de Directorio N° 328/2010 de 9 de diciembre, emitido por el Directorio de la Caja Nacional de Salud, se ha enmarcado en los preceptos legales establecidos en la Constitución Política del Estado, el Código de Seguridad Social y su reglamento, por tanto, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda por la demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., y 213 del Cód. Proc. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda cursante de fs. 30 a 36 vta., y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Directorio N° 328/10 de 9 de diciembre de 2010.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 28 de febrero de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

5

René Alex Zegarra Valdez c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 30 a 38 y vta., interpuesta por René Alex Zegarra Valdez, dentro del proceso contencioso administrativo al que se acumuló el proceso de naturaleza semejante caratulado con el N° 70/2016, seguido por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, cuya demanda cursa de fs. 267 a 280, ambos procesos planteados contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria quien emitió la Resolución Jerárquica RJ 2065/2015 de 22 de diciembre, las contestaciones, los memoriales de réplica y dúplica, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda (Exp. 65/2016).

René Alex Zegarra Valdez, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: El 22 de marzo de 2013, la Gerencia Distrital La Paz II Servicio de Impuestos Nacionales, inició un proceso de Verificación Específica del IUE, relacionado con la venta de departamentos, parqueos y bauleras del Edificio Las Piedras, periodos de enero a diciembre de 2009, habiendo sido notificado 30 de diciembre de 2014 CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/298/2014, quien según señala habría presentado sus descargos respectivos.

Posteriormente, el demandante fue notificado con la R.D. N° 17-0353-15 CITE: SIN/GDLPZ-II/DJ/UTJ/RD/00045/15 de 30 de marzo de 2015, estableciendo una supuesta utilidad de aproximadamente 70%, calculada ilegalmente sin aplicar los arts. 36,46 y 47 de la Ley Tributaria N° 843 y 6 y 7 del D.S. N° 24051, que señala que para establecer la utilidad neta se restará la utilidad bruta, los gastos necesarios para obtenerla y, en su caso, para mantener y conservar la fuente. Contra la referida resolución determinativa, interpuso recurso de alzada ante la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional La Paz, solicitando se tome en cuenta la información contenida en la prueba documental, que demuestra los costos de construcción del edificio y precios de venta de los departamentos, bauleras y garajes. El 12 de octubre de 2015, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/20015, resolviendo anular obrados hasta Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC298/2014, disponiendo que se emita una nueva vista de cargo, cumpliendo los requisitos estipulados en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310. El 29 de octubre de 2015, se presentó recurso jerárquico contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria impugnando la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/ D12/10/2015, emitiendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015 DE 22/12/2015 que confirma la resolución de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1.- En mérito a estos antecedentes, la parte actora, demanda en la vía contenciosa administrativa a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, argumentando: "que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015 al disponer confirmar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2015, que estableció una nulidad, violó el principio de congruencia, que ha sido definido por el tribunal Constitucional como uno de los elementos componentes esenciales del debido proceso. En aplicación de este principio el tribunal constitucional ha señalado que "…el órgano jurisdiccional o administrativo, se obliga a observar la existencia de correspondencia entre lo peticionado y lo resuelto…". Concluye que el Principio de Congruencia es un principio rector de la actividad procesal administrativa o judicial, y que el órgano encargado de dictar la resolución, debe circunscribir su fallo a lo peticionado y no resolver algo distinto a lo solicitado por las partes, conocido como extra petita.

Manifiesta también que, el fallo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es incongruente, solicitando un pronunciamiento de fondo, tomando en cuenta que se presentó documentación como avalúos del banco financiador, escrituras y otra información referida a los costos de construcción. También se solicitó en reiteradas oportunidades al SIN-LP II ejerza su facultad de investigación respecto a los costos de construcción de un edificio similar al de Las Piedras, así como un peritaje de costos de construcción, ante la negativa, presenta el peritaje de costos del Arquitecto René Rada Bueno, ignorando el documento técnico, que demuestra lo contrario a lo determinado por la SIN, vulnerando el principio de congruencia.

2.- Continúa señalando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha confundido lo que es una nulidad con una ilegal determinación de la base imponible del impuesto (IUE), arguyendo que el trabajo del SIN-LP II es nulo, cuando en realidad es violatorio de la normativa tributaria porque la determinación efectuada no se ajusta a lo establecido en los arts. 46 y 47 de la L. N° 843 y 6 y 7 del D.S. N° 24051 que señala a la utilidad bruta se le restan los gastos necesarios para obtenerla, deduciéndose solo las compras de la gestión 2009, sin tener en cuenta las compras realizadas durante la fase de construcción, presumiendo que dichos depósitos constituyen ingresos por venta de inmuebles, en consecuencia correspondía a la Autoridad de Impugnación Tributaria emitir un pronunciamiento que revise la posición del SIN, omitiendo hacerlo, violando nuevamente el principio de congruencia.

Señala también el demandante que, en el recurso de alzada, expuso la existencia de vicios de nulidad en el proceso de determinación de la base imponible, sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, establece incongruencias dirigidas a observar los excesos cometidos por la administración tributaria:

2.1.- El ente fiscal excedió el alcance de la orden de verificación, toda vez que la administración tributaria no estableció que exista relación entre los depósitos bancarios y los compradores de los bienes inmuebles, no identificando tampoco la existencia de un enlace lógico entre los montos depositados en su cuenta bancaria y la venta de los referidos inmuebles y por ende una incorrecta determinación de la base imponible, que podía ser corregida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.2.- En la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2015, en la pág. 36, si bien cita los descargos presentados por el recurrente, no evidencia que el ente fiscal hubiera realizado un análisis de la totalidad de los descargos presentados, como los avalúos,

precios unitarios de materiales de construcción, ni toma en cuenta la información de la cámara de construcción.

2.3.- En la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015, señala que los ingresos deben ser demostrados fácticamente y de manera directa e indubitable, ingresos que están claramente determinados (Form 430), empero la administración tributaria ilegalmente consideró los depósitos bancarios como ingresos adicionales no declarados por la venta de departamentos, bauleras y garajes del Edificio Las Piedras.

2.4.- En cuanto a los costos, no es evidente que no se cuente con todos los elementos para su pronunciamiento, que si bien la administración tributaria las desvirtúa, ello no impide que hayan sido analizados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continúa señalando que el Tribunal Constitucional ha establecido que en aplicación del principio de congruencia el órgano jurisdiccional o administrativo, se obliga a observar la existencia de correspondencia entre lo peticionado lo resuelto, así como entre la parte considerativa y dispositiva, por lo que la resolución del recurso jerárquico es incongruente al disponer una nulidad y no pronunciarse sobre el fondo: La Autoridad General de Impugnación Tributaria reconoce fehacientemente que la administración tributaria no aplicó correctamente los arts. 36,47 y 48 de la L. Nº 843 y 7 y 8 del D.S. N° 24051, dicho impuesto conforme el art. 36 de la L. N° 843 grava las utilidades de una gestión, no solo los ingresos brutos, aplicando erróneamente lo artículos al calcular y liquidar la base imponible del IUE, por lo tanto corresponde la revocatoria de la resolución impugnada en la vía administrativa y la declaratoria de inexistencia de la deuda tributaria.

I.3. Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda y nula la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y emita un pronunciamiento de fondo, revocando la R.D. N° 17-053-15.

Admitida la demanda por Auto de 21 de marzo de 2016, de fs. 40, habiéndose identificado como tercero interesado a la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Internos, quien fue debidamente notificada el 25 de mayo de 2016, situación que se acredita de fs. 87, no se respondió la demanda ni se presentó al presente proceso.

II.- De la contestación a la demanda.

En mérito a la R.S. Nº 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 92, Daney David Valdivia Coria, de fs. 94 a 104 opone excepción de litispendencia y contesta negativamente la demanda, señalando al respecto que la Resolución AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015 fue impugnada mediante proceso contencioso administrativo el mismo que se encuentra radicado en la sala contenciosa administrativa, social y administrativa primera, signado con el Expediente N° 70/2016 y al existir identidad de objeto, sujeto y causa y para evitar que existan sentencias contradictorias, solicita se acumule la presente demanda a la primera demanda signada con el Expediente N° 65/2016. Igualmente solicita se pronuncien a las excepciones de falta de personería planteadas dentro de tiempo hábil. Por otro lado contesta negativamente la demanda, señalando que el argumento del demandante carece de fundamento, ya que observó textualmente “Una ilegal presunción de ingresos adicionales, toda vez que justifica la determinación de ingresos sobre base presunta, sin sustento legal, no existen las circunstancias ni base normativa para la aplicación de

presunciones, lo cual no hace otra cosa que es el propio demandante quien planteó e impugnó aspectos que hacen a la nulidad de obrados", así como se debe tomar en cuenta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, puso en evidencia que dentro del proceso de fiscalización instaurado se llevaron a cabo las siguientes actuaciones: El 9 de mayo de 2014, se notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/50/2014 que establece la base imponible sobre base cierta, estableciendo una utilidad de Bs 1.983.969.-, por ingresos no declarados por la venta de bienes inmuebles, reflejados en las cuentas bancarias del contribuyente, además de las multas detalladas por incumplimiento de deberes, estableciendo una deuda tributaria de 5.038.555 UFV por concepto de IUE, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago, así como pago a cuenta realizado por el sujeto pasivo.

Continúa manifestando que, el 20 de agosto de 2014, el demandante presentó un memorial señalando que corresponde la deducción de sus costos y gastos, y que efectuó un pago pidiendo se extinga su deuda tributaria. Posteriormente se notificó con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ_II/DF/VE/VC/298/14 de 18 de diciembre de 2014, con el que establece una obligación tributaria preliminar sobre la base presunta de 3.276.197 UFV sobre el IUE de la gestión 2009, más multas de 3.000 UFV por incumplimiento de deberes formales. El 11 de mayo de 2015, la administración tributaria notificó con la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de marzo de 2015, fijando las obligaciones impositivas por un total de 2.394.718 UFV equivalente a Bs 4.884.197 por IUE gestión 2009, poniéndose de manifiesto que la administración tributaria a tiempo de emitir la vista de cargo se limitó a hacer referencia a los arts. 46 y 47 de la L. Nº 843 (TO), 7 y 8 del D.S. Nº 24051 sin exponer los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, siendo que para el caso de los ingresos presuntos, consideró la información de los depósitos en cuenta, sin fundamentar técnica ni legalmente si corresponden a ingresos por venta de inmuebles, sin tener en cuenta los componentes que hacen al costo de construcción de bienes inmuebles, incumpliendo con el procedimiento para determinación del IUE, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dispuso que la administración tributaria, adecúe sus actos conforme a normativa, siendo que podía anular obrados y actuar de oficio empero continuó con el proceso de fiscalización hasta la notificación con la resolución determinativa, haciendo caso omiso al debido proceso y al principio de legalidad, no pudiendo por lo tanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitir un pronunciamiento sobre los aspectos de fondo en instancia recursiva.

El demandado, refiere también a la doctrina tributaria y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, señalando que la congruencia ha venido clasificada como "ultra petita", en la que se incurre si el tribunal concede más de lo pedido, "extra petita" para los supuestos en que el juzgador concede algo distinto o fuera de lo solicitado por las partes, "citra petita" que es la omisión en la que se incurre cuando el tribunal no se pronuncia sobre lo solicitados por las partes por lo que, la resolución de recurso jerárquico fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes , ratificándose en todos sus fundamentos.

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por René Alex Zegarra Valdez, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso AGIT-RJ 2065/2015 de 22 de diciembre.

De fs. 129 a 135, cursa la réplica presentada en tiempo hábil por Rene Alex Zegarra Valdez, de fs. 152 a 155 la dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de fs. 162-163.

III.- Acumulación.

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, a solicitud de René Alex Zegarra Valdez y de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Auto Supremo de 16 de marzo dispone acumulación del proceso signado como 70/2016, seguido por La Gerencia Distrital La Paz II del SIN, radicado en la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, al proceso signado con el Nº 65/2016, seguido por René Alex Zegarra Valdez cuya demanda y contestación se resumió precedentemente, consiguientemente, corresponde relacionar la pretensión contenida en la demanda planteada por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, que cursa de fs. 95 a 108 y vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015 de 22 de diciembre, que en síntesis señala:

IV.- Contenido de la demanda (Exp. 70//2016).

Rita Maldonado Hinojosa, se apersonó por memorial de fs. 95 a 108 y vta., en representación de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia Nº 03-0812-15, que la designa como Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 94), manifestando que en base a lo dispuesto por los arts. 2 de la L. N° 3092; 70 de la L. Nº 2341 de Procedimiento Administrativo; 778 y 779 del Cód. Pdto. Civ., y S.C. Nº 90/2016 de 17-11-06, presenta demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015 de 22 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia.

La administración tributaria, emite la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de marzo, resolviendo e intimando al pago de la deuda tributaria de UFV´s 2.394.718,- equivalentes a Bs 4.884.197,- , bajo conminatoria de iniciar ejecución tributaria en caso de incumplimiento, resolución que es objeto de recurso de alzada, mismo que merece la Resolución de Recurso de Alzada ARIT.LPZ/RA 0833/15 de 12 de octubre de 2015, la cual resuelve anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/298/2014 de 18 de octubre, inclusive, debiendo la emitir una nueva vista de cargo.

La administración tributaria, interpone Recurso Jerárquico de 3 de noviembre de 2015, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015 de 22 de diciembre, por la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirma la resolución del recurso de alzada.

IV.1. Fundamentos de la demanda.

1.- Incorrecta valoración de la resolución determinativa y la determinación sobre la base presunta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pues fundamenta su nulidad con una apreciación superficial y no fundamentada técnica ni legalmente, aclarando que los ingresos determinados por la administración tributaria, fueron obtenidos de los entes financieros, escrituras públicas de las notarías, Form. 430 y la información de base de datos informáticos del Servicio de Impuestos Nacionales y documentación aportada por el sujeto pasivo, documentación que fue debidamente valorada.

El art. 47 de la L. Nº 843, establece que el IUE, surge de la diferencia entre los ingresos y los gastos, por lo que si una es presunta, la determinación se efectuará sobre la base presunta, aplicada al caso, en la medida que el contribuyente incurrió en las siguientes causales. 1) Hasta la fecha el contribuyente no registró su actividad económica vinculada a la construcción y venta de inmuebles. 2) El contribuyente no demostró documentalmente los gastos incurridos durante la gestión fiscalizada. 3) El contribuyente no presentó libros y registros contables requeridos por la administración tributaria, aduciendo no tenerlos, por no ser su obligación al estar registrado como persona natural. 4) Tampoco presentó registro de operaciones, ingresos, compras, libros diarios, mayores, kardex, necesarios para efectuar la determinación respectiva. 5) Obligando a aplicar el num. 6 del art. 44 de la L. Nº. 2492.

En cuanto a los ingresos adicionales de depósitos bancarios y no teniendo el contribuyente otras actividades económicas declaradas, se estableció que los mismos son ingresos presuntos, corresponden a los alquileres y venta de inmuebles. Por lo que la determinación fue realizada sobre la base presunta de acuerdo a lo señalado por los arts. 43 párrafo II, 44 y 45 de la L. Nº 2492.

2.- Errónea interpretación de los arts. 47 de la L. Nº 843, 7 y 35 del D.S. Nº 24051 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no considerar que los gastos deben estar respaldados con documentos originales, denotándose una evidente parcialización a favor del contribuyente, sin realizar un análisis técnico ni legal, pues los gastos de acuerdo a lo estipulado en los arts. 7 y 8 del D.S. Nº 24051, deben estar respaldados con documentos originales, documentos que no cursan en obrados, siendo que la administración tributaria no es responsable de su elaboración, no observando la Autoridad General de Impugnación Tributaria el art. 46 de la L. Nº 843, misma que señala que el contribuyente debe cumplir con los principios de contabilidad. Tampoco es evidente, que la determinación efectuada por el SIN, fue realizada sin aplicar la normativa del IUE, por lo que cabe señalar que los arts. 10 y ss., del D.S. Nº 24051, disponen que los conceptos deducibles y no deducibles para la liquidación y determinación del IUE, deben cumplir con requisitos especiales por concepto, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una apreciación subjetiva y excesiva para justificar su fallo.

3.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, establece el supuesto incumplimiento de requisitos descritos en el art. 96 de la L. N° 2492, señalando además de que la administración tributaria, no aplicó los procedimientos acordes a principios contables, la realidad económica y la verdad material, aspectos totalmente subjetivos, sin considerar que la nulidad invocada se limita llanamente a los aspectos contemplados en los arts. 96 y 99 de la L. Nº 2492, que fueron correctamente aplicados en la resolución determinativa, además que dicha resolución se encuentra sustentada en los antecedentes administrativos que forman parte del acto administrativo.

4.- Violación por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de los arts. 35-I, 36-I, II, III de la L. Nº 2341 y D.S. N° 27113, referente a la nulidad, al no observar estas disposiciones legales, al anular la resolución determinativa, por lo que en observancia de los artículos mencionados, se tiene que los actos de la administración, han sido dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no son ilícitos o imposibles, cumpliendo con el procedimiento legal establecido y no son contrarios a la Constitución Política del Estado, igualmente, se cumplió con los requisitos formales y esenciales, no creando indefensión al

contribuyente , otorgándole derecho a la defensa y al debido proceso, por lo que no se puede anular la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de mayo.

Manifiesta también que el art. 55 del D.S. Nº 27113 dispone 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, aspecto que no ocurrió en el presente caso como ya se tiene demostrado, además que esta nulidad tiene que estar determinada por ley así prevé el art. 251 del Cód. Pdto. Civ.

5.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó indebidamente la ley, aduciendo aspectos subjetivos como la verdad material y la realidad económica, sobreponiendo a la ley. Por otro lado de acuerdo al criterio de autores tales como Araujo Falcao, la realidad económica de los hechos gravados se encuentran establecidos en los impuestos a los que el sujeto pasivo está obligado a su cumplimiento, lo que no sucedió en el presente caso, es que ante la omisión del pago del IUE de la gestión 2009, la administración tributaria, realizó un trabajo exhaustivo de los hechos, solicitando documentación, y pruebas al propio contribuyente, terceros informantes, datos del sistema de administración tributaria, para llegar a la base cierta y base presunta del monto determinado adecuado por el contribuyente, cumpliendo con lo determinado por los arts. 46 y 47 de la L. Nº 843 reglamentado por el art. 8 del D.S. Nº 2401.

VI.2.- Petitorio.

Solicita se emita sentencia declarando probada la demanda contenciosa administrativa en todas sus partes en consecuencia revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT_RJ 2065/2015, emitida el 22 de diciembre y firme y subsistente la R.D. Nº 17-0353-15.

V.- De la contestación a la demanda.

Por providencia de fs. 112, se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Asimismo, dispone se notifique a René Alex Zegarra Valdez, en su condición de tercero interesado a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Cumplidas las diligencias señaladas el 6 de mayo de 2016 a la autoridad demandada y el 20 de mayo de 2016 al tercero interesado, como consta de fs. 134 y 174, fueron devueltas las provisiones citatorias según se verifica en el memorial de fs. 136 y la nota de fs. 165, ordenándose a continuación, su arrimo al expediente.

Por memorial de fs. 136, Juana Maribel Sea Paz, en mérito a la Resolución Administrativa de Presidencia Nº 03-0157-16 se apersona como Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, solicitando reconozca su personería y se le hagan conocer ulteriores providencias. Por proveído de fs. 237 se la tiene por apersonada. Por memorial de fs. 141 a 150 y vta., se apersona Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la R.S. N° 10933 de 7 de

noviembre de 2013 (fs. 139); respondió negativamente a la demanda, determinándose por providencia de fs. 151, teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015, se encuentra motivada y fundamentada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

De la lectura de la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VE/VC/298/2014, se estableció en función a la información proporcionada por el sujeto pasivo, terceros y otros documentos, que no se determinó correctamente los impuestos conforme a ley ante el Servicio de Impuestos Nacionales y que incurrió en incumplimiento de deberes formales, procediendo a determinar las obligaciones tributarias por el IUE sobre la base presunta.

Advierte también que la administración tributaria no expuso los fundamentos de hecho y de derecho que sustenten su determinación, pues si bien es cierto que obtuvo de diferentes fuentes documentación e información que le permitieron cuantificar por venta de bienes inmuebles, no se logró obtener suficientes elementos para cuantificar los costos y gastos para la determinación de una base presunta, no cumpliéndose con el art. 45 de la L. N° 2492 (CTB), no describiéndose cuál es el medio utilizado para la determinación de la Base Imponible del IUE, además de no ajustarse al procedimiento previsto en los arts. 36,47 y 48 de la L. Nº 843 (TO), 7 y 8 del D.S. Nº24051, toda vez que dicho impuesto graba las utilidades de una gestión no únicamente los ingresos brutos que se hubieran obtenido, definida la utilidad bruta como la diferencia entre los ingresos menos costos de bienes vendidos y servicios prestados.

El sujeto pasivo, para la construcción del Edificio Las Piedras, requirió materia prima, mano de obra, y otros gastos indirectos, correspondiendo deducir dichos conceptos para obtener la utilidad bruta, además de otros gastos por comercialización y que permita obtener de forma clara y objetiva la utilidad neta imponible, ya que el IUE grava las utilidades de una gestión, no únicamente los ingresos brutos que se hubieran obtenido, teniendo en cuenta que el art. 47 de la L. Nº 843 y 7 del D.S. Nº 24051 refieren a la deducción de gastos a partir de la utilidad bruta.

Con relación a la determinación de ingresos no declarados por depósitos bancarios, la administración tributaria presumió que dichos depósitos constituyen ingresos por venta de inmuebles, incumpliendo el art. 45 de la L. N° 2492 (CPT), que exige se precise los medios utilizados para determinar la base presunta. Además no fundamentó por qué presume que los restantes depósitos en la cuenta bancaria corresponden a la venta de inmuebles de la gestión 2009, aspecto que limita al sujeto pasivo al derecho a la defensa.

Por las razones expuestas, la Autoridad General de Impugnación Tributaria se ratifica en cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015, concluyendo su memorial señalando doctrina tributaria y jurisprudencia.

V.2.- Petitorio.

Solicita declarar improbada la demandada contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015.

Continuando con el desarrollo del proceso y verificados los actuados procesales, se establece que tanto en la réplica de fs. 184 a 188, como en la dúplica de fs. 194 a 197, demandante y demandado dentro del proceso que se sigue en el Expediente N° 70/2016, reiteraron los argumentos expresados en la demanda y en la contestación, determinándose por providencia de fs. 198 autos para sentencia.

De fs. 222 y vta., Celideth Ochoa Castro en su condición de Gerente distrital la Paz II, conforme señala la Resolución Administrativa de Presidencia Nº 03-0610-16, se apersona al proceso y solicita emisión de sentencia, determinándose por providencia de fs. 223 reconocer la personería.

VI.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 4 y 6 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

VI.1.- La administración tributaria, emitió la Vista de Cargo Nº 29-0358-14 de 18 de diciembre CITE:SIN/GDLPZ/DF/VE/VC/298/2014, como resultado de la Orden de Verificación Nº 00120VE01796 estableciendo preliminarmente una deuda tributaria de UFV 3.276.197.-, equivalente a Bs 6.585.975.-, posteriormente el sujeto pasivo presenta descargos, emitiéndose informe complementario.

Se emite la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de marzo de 2015 (SIN/GDLPZ-II/DJ/UTJ/RD/00045/2015), intimando al contribuyente al pago de la deuda tributaria de UFV 2.394.718.-, equivalente a Bs 4.884.197.-, bajo conminatoria de iniciar ejecución tributaria.

VI.2.- Posteriormente, la administración tributaria es notificada con la interposición de Recurso de Alzada contra la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de marzo de 2015 (SIN/GDLPZ-

II/DJ/UTJ/RD/00045/2015), con la respuesta negativa de la Gerencia Distrital La Paz II, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/15 de 12 de octubre de 2015 la cual resuelve anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es has la Vista de Cargo Nº 29-0358-14 de 18 de diciembre CITE:SIN/GDLPZ/DF/VE/VC/298/2014, debiendo emitir un nuevo acto preliminar cumpliendo los requisitos descritos en los arts. 96 de la L. Nº 2492 y 18 del D.S. N° 27310.

VI.3.- Rene Alex Zegarra Valdez, interpone recurso jerárquico el 17 de marzo de 2016 (Exp. N° 65/2016), y la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico el 3 de noviembre de 2015 (Exp. N° 070/2016), el mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015, por la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelve confirmar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/15 de 12 de octubre de 2015, en consecuencia se anulan obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo Nº 29-0358-14 de 18 de diciembre CITE:SIN/GDLPZ/DF/VE/VC/298/2014, a objeto que la administración tributaria emita nueva vista de cargo, fundamentando técnica y legalmente los medios aplicados, así como el procedimiento efectuado para la determinación de la base imponible.

VII.- De la problemática planteada en la demanda interpuesta por Rene Alex Zegarra Valdez (Exp. N° 65/2016).

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente, que la resolución jerárquica impugnada, viola el principio de congruencia, al confirmar el fallo pronunciado en recurso de alzada que anula obrados, correspondiendo a la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunciarse en el fondo. 2.- Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha confundido lo que es nulidad, con una ilegal determinación de la base imponible del IUE

VII.2.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VII.2.1.- Análisis y fundamentación.

Respecto a las vulneraciones cursantes en la demanda:

1.- El demandante expresa que, la resolución jerárquica impugnada, viola el principio de congruencia, al confirmar el fallo del tribunal de alzada que anula obrados, correspondiendo a la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunciarse en el fondo; al respecto corresponde señalar lo siguiente:

La L. Nº 2492 señala que, la administración tributaria, en el caso de autos es la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales es la entidad competente para establecer la cuantía de la obligación tributaria (UIE), pues esta función ha sido expresamente dispuesta en el art. 21 de la L. N° 2492 que prevé: "(Sujeto activo). El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución

y otras establecidas en este Código son ejercidas por la administración tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por ley…". Asimismo el art. 66 del mismo cuerpo Legal, señala las facultades específicas de la administración tributaria: "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…"

Por su parte el art. 100 refiere al ejercicio de sus facultades otorgadas por ley: "La administración tributaria 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. 2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos…".

Es así que la L. N° 2492 dispone la "Fiscalización" como un medio utilizado por la administración tributaria para la determinación de la deuda tributaria, cuyas modalidades se hallan establecidas en el art. 93 de dicha Ley. Así el art. 95-I señala: "Para dictar la resolución determinativa, la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, 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".

En este mismo contexto, el art 104-I de la L. N° 2492 establece que el procedimiento de fiscalización se iniciará con la orden de fiscalización emitida por autoridad competente de la administración tributaria, estableciéndose su alcance y periodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que al efecto se emitan. Concordante con esta disposición legal el art. 31 del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, establece como uno de los requisitos, entre otros, el objeto y alcance de la fiscalización.

Asimismo, se debe observar el art. 5 de la L. Nº 2341, del Procedimiento Administrativo, con permisión del art. 201 de la L. N° 2492, que prevé: "(Competencia). I.- Los órganos administrativos tendrán competencia para conocer y resolver un asusto administrativo cuando este emane, derive o resulte expresamente de la Constitución Política del Estado, las leyes y las disposiciones reglamentarias". II.- La competencia atribuida a un órgano administrativo es irrenunciable, inexcusable y de ejercicio obligatorio y solo puede ser delegada, sustituida o avocada conforme a lo previsto en la presente ley".

Por lo señalado precedentemente, se observa dos aspectos importantes: 1- La Fiscalización es un medio utilizado por la administración tributaria para la determinación de la deuda tributaria. 2) El procedimiento de fiscalización se inicia con la orden de fiscalización, que es emitida por la administración tributaria.

De lo compulsado y de lo explicado precedentemente, se concluye que la facultad de determinar la deuda tributaria es exclusivamente de la administración tributaria, siendo en el presente caso de autos, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, pues es esta instancia, que por imperio de la ley tiene facultades específicas de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación; así como de determinación de tributos, recaudación, cálculo de la deuda tributaria, en este caso del IUE, pues así está establecido en el art. 66 de la L. Nº 2492, lo contrario sería pretender que la Autoridad

General de Impugnación Tributaria asuma facultades propias del sujeto pasivo, en inobservancia de las norma y viciando el proceso de nulidad, vulnerando el art. 5 de la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo, pues las facultades otorgadas a la administración tributaria para la resolución de un asunto administrativo como es la determinación de la deuda tributaria, emanan del Código Tributario (L. Nº 2492).

Por lo mencionado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria respetó el principio del debido proceso, mismo que "Impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido a disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar; comprende el conjunto de requisitos que debe observar toda servidora o servidor judicial en las instancias procesales, conforme a la Constitución Política del Estado, los Tratados y Convenios Internacionales de Derechos Humanos y la ley".

Respecto al principio de congruencia, que reclama el demandante, podemos señalar que el mismo responde a la pretensión jurídica o la expresión de agravios formulada por las partes, la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio procesal de congruencia, la resolución de primera y/o segunda instancia, debe responder a la petición de las partes y de la expresión de agravios.

En el ámbito doctrinario tenemos el criterio de Hernando Devis Echandía, quien en su obra Teoría General del Proceso, II (Editorial Universidad, Argentina, 1985), pág. 533 a 536, define lo define como "…el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes (en lo civil, laboral, y contencioso-administrativo) o de los cargos o imputaciones penales formulados contra el sindicado o imputado, sea de oficio o por instancia del ministerio público o del denunciante o querellante (en el proceso penal), para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas… los derechos de acción y de contradicción imponen al Estado el deber de proveer mediante un proceso y por una sentencia, cuyo alcance y contenido están delimitados por las pretensiones y las excepciones que complementan el ejercicio de aquellos derechos".

En nuestra legislación dicho principio se encuentra contenido en distintas fases del proceso, uno de los cuales es la sentencia cuyo texto se encuentra contenido en el art. 190 del Cód. Pdto. Civ., que textualmente señala: "(Sentencia).- La sentencia pondrá fin al litigio en primera instancia, contendrá disposiciones 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…". Lo anterior significa que dicho fallo debe absolver las pretensiones contenidas en la demanda y no otras, en ello se traduce el principio de congruencia.

Por lo señalado, se advierte que la resolución emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respetó el principio de congruencia, garantizando además el debido proceso, pues la Autoridad General de Impugnación Tributaria no resolvió algo distinto a lo solicitado por el demandante, es decir no falló extra petita, pues si bien no determinó el monto del IUE, de acuerdo a las pretensiones de la demanda, porque la L. N° 2492 otorga dichas facultades expresamente a la administración tributaria, no pudiendo usurpar funciones que no le corresponden e ir en contra de normado por la ley, pero la pretensión fue atendida en la

Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/15 de 22 de diciembre de 2015, en el acápite viii (Utilidades de las Empresas) al señalar textualmente "…aspectos que me impiden emitir un pronunciamiento sobre los aspectos de fondo, en instancia recursiva, toda vez que es deber de la administración tributaria fundamentar técnica y legalmente su pretensión , pues de lo contrario implicaría que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria asuma función investigativa que le permita establecer la cuantía de la obligación tributaria".

Respecto a las sentencias constitucionales mencionadas en las Demandas Nos. 1494/01-R, de 11 de octubre de 2011 y 0255/14 de 12 de febrero de 2014, están referidas a señalar aspectos relacionados con el principio de congruencia, en los términos señalados precedentemente.

2.- El demandante señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, confunde lo que es nulidad, con una ilegal determinación de la imponible del IUE.

Al respecto debemos referir que la administración tributaria, emitió la R.D. Nº 17-0353-15 de 30 de marzo de 2015, determinando las obligaciones impositivas del contribuyente sobre la base presunta, en un total de 2.394.718,-, UFV por IUE por Bs 4.884.197.

De donde se establece que la resolución determinativa, y por ende el alcance de la Orden de Verificación Nº 00120VE01796, deberían estar referidas exclusivamente a la venta de bienes inmuebles del Edificio Las Piedras, haciendo referencia a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes del periodo fiscal de enero a diciembre de 2009. Consecuentemente, este era el marco en el que debía desarrollarse toda la actividad de la administración tributaria, por lo que debió fiscalizar de forma puntual los elementos, hechos, transacciones económicas y toda otra circunstancia que tengan incidencia en la determinación del impuesto por el periodo del 2009 y al no hacerlo incumplió lo establecido en el art 104-I del D.S. N° 2492.

Ahora bien, resulta incongruente la actuación del SIN II La Paz, cuando excede los alcances de la orden de verificación al determinar ingresos adicionales en base a la información reportada por las entidades financieras, toda vez que no estableció que exista relación entre los depósitos bancarios realizados y los compradores de los bienes inmuebles, ni tampoco identificó la existencia de un alcance lógico entre los montos depositados en la cuenta bancaria y la venta de inmuebles, no demostrando que las transacciones económicas referidas a los depósitos bancarios tengan algún tipo de nexo causal con la venta de propiedades inmuebles; simplemente presumió que esos ingresos adicionales son producto de las ventas, careciendo de sustento jurídico, ya que dicha verificación debe ser específica y no integral por lo que existe una vulneración del debido proceso establecido en el art. 68-6 y 8 del Cód. Trib., al no enmarcar su accionar en el alcance de la orden de verificación, por lo que la administración tributaria debe corregir lo observado a momento de emitir un nuevo acto administrativo, toda vez que las especificaciones de la deuda tributaria y la fundamentación de hecho y de derecho, debe ser concordante con el alcance inicialmente establecido en la orden de fiscalización o alternativamente en este entendido.

Asimismo, el art. 96 de la L. N° 2492, señala que la vista de cargo debe contener 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, disposición que implica la

existencia necesaria de un análisis, entre otros, de los elementos probatorios que aportó el sujeto pasivo de la relación tributaria, ya que la administración tributaria no tomó en cuenta la prueba relacionada a los ingresos por ventas de los inmuebles consistentes en documentos públicos, resultando de esa omisión una presunción no demostrada de ingresos adicionales en dichas ventas y por otra parte no consideró por la determinación del IUE todos los gastos necesarios para la construcción del edificio, aspectos que en el procedimiento administrativo no fueron cumplidos. Consecuentemente la resolución determinativa no contiene los hechos y actos, datos, elementos y valoraciones resultantes de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación de la actividad económica del contribuyente, correctamente valorado por el tribunal de alzada y confirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/ DF/VE/VC/298/2014, pues la referida anulación está determinada en el citado art. 96 en su párrafo IV del Cód. Trib., que prevé: "La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo…", por lo que el demandante no puede alegar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confundió la nulidad, con una ilegal determinación de la base imponible, cuando la misma ley establece que la vista de cargo será nula cuando no cumpla con los elementos esenciales, mismos que han sido denunciados por el propio demandante en el recurso jerárquico.

VII.2.5.- Conclusiones.

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

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ 2065/2015, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. VII de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Corresponde a continuación, ingresar a la consideración del expediente acumulado.

VIII.- De la problemática planteada en la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II (Exp. N° 070/2016).

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamenta la nulidad de obrados declarada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, con una apreciación superficial y, no técnica ni legalmente. 2) Si es evidente la errónea interpretación de los arts. 47 de la L. Nº 843, 7 y 35 del D.S. Nº 24051 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no considerar que los gastos deben estar respaldados con documentos originales, considerando que la carga de la prueba le corresponde al sujeto pasivo 3) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, establece el supuesto incumplimiento de requisitos descritos en el art. 96 de la L. N° 2492, señalando además que la administración tributaria, no aplicó los procedimientos acordes a principios contables, la realidad económica y la verdad material 4) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria violó los arts.

35-I, 36-I, II, III de la L. Nº 2341 y 52 y 53 del D.S. N° 27113, referentes a la nulidad 5) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó indebidamente la ley, aduciendo aspectos subjetivos como la verdad material y la realidad económica, sobreponiendo a la Ley.

VIII.2.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VIII.2.1.- Análisis y fundamentación.

1.- Respecto de la supuesta vulneración, referente a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamenta la nulidad de obrados declarada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, con una apreciación superficial y no fundamentada técnica ni legalmente, al respecto debemos señalar:

El tratadista Alsina en su expresión "Donde hay indefensión hay nulidad; si no hay indefensión no hay nulidad", resume el avance que ha sufrido el instituto de las nulidades procesales; en este sentido corresponde analizar los principios que debe tenerse en cuenta a tiempo de imponer sanción de nulidad"

"Al referirnos a sus principios, podemos mencionar el Principio de Especificidad o Legalidad.- No existe nulidad sin ley que taxativamente la establezca. En sentido puro, según este principio, las nulidades son solamente las previstas en la ley y no puede aceptarse otras; - sin embargo en la actualidad, no se concibe el principio de legalidad en su forma pura, sino en una forma mucho más flexible, atenuada, acorde a las necesidades de la práctica forense y con mayor criterio de juridicidad-. Principio de Trascendencia.- No hay nulidad sin perjuicio. La sola presencia de un vicio no es razón suficiente para que el juez declare la nulidad de un acto procesal, se requiere, además, que ese vicio sea trascendente; es decir, que determine un resultado probablemente distinto en la decisión judicial o coloque al justiciable en estado de indefensión. No procede, por tanto, la nulidad fundada en el mero interés de la ley, sino cuando la inobservancia de las formalidades del acto causa un daño que no puede ser reparado si no es por esta vía excepcional".

En el presente caso de autos, debemos referirnos a lo establecido en la norma especial, art. 95 de la L. N° 2492 que prevé: "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. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código"

Por su parte el art. art. 96 señala "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. 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 y dispondrá la monetización inmediata de las mercancías decomisadas, cuyo procedimiento será establecido mediante decreto supremo. 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".

Así también el art. 45 de la L. Nº 2492 prevé: "(Medios para la determinación sobre base presunta). I. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguientes medios que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente: 1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud. 2. Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios. 3. Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes".

De lo señalado precedentemente, se establece que en el proceso de determinación del IUE, se identificaron defectos absolutos al incumplir los requisitos esenciales, por lo que no pueden ser valorados para fundar una decisión administrativa posterior, ni utilizados como presupuestos de ella, ya que estos actos adolecen de inobservancia de las formas y condiciones previstas en la L. N° 2492. Evidenciado que, la autoridad administrativa no realizó un análisis y valoración técnica de la documentación de descargo presentada por el contribuyente, como los avalúos, que establecen las proporciones del financiamiento bancario obtenido y del aporte propio del constructor, de las revistas especializadas, pago de salarios a los trabajadores, gastos de comercialización, información de la cámara de construcción, datos de precios unitarios de materiales de construcción, conceptos indispensables de considerar para la correcta liquidación del IUE, vulnerando el derecho del contribuyente establecidos en los nums. 6 y 7 del art. 68 de la L. N° 2492, relativos al debido proceso, por lo que queda establecido que la determinación de la deuda tributaria no se adecua a la realidad económica del contribuyente.

El alcance de la Orden de Verificación Nº 00120VE01796, debería estar referida exclusivamente a la venta de bienes inmuebles del edificio Las Piedras, este era el marco en el que debía desarrollarse toda la actividad de la administración tributaria, por lo que debió fiscalizar de forma puntual los elementos, hechos, transacciones económicas y toda otra circunstancia que tenga incidencia en la determinación del impuesto por el periodo del 2009, incumpliendo lo establecido en el art 104-I del D.S. N° 2492.

Ahora bien, resulta incongruente la actuación del SIN II La Paz, cuando excede los alcances de la orden de verificación al determinar ingresos adicionales en base a la información reportada por las entidades financieras, toda vez que no estableció que exista relación entre los depósitos bancarios realizados y los compradores de los bienes inmuebles, ni tampoco identificó la existencia de un alcance lógico entre los montos depositados en la cuenta bancaria y la venta de inmuebles, no demostrando que las transacciones económicas referidas a los depósitos bancarios tengan algún tipo de nexo causal con la venta de propiedades inmuebles simplemente presumió que esos ingresos adicionales son producto de las ventas, careciendo de sustento jurídico, ya que dicha verificación debe ser específica y no

integral por lo que existe una vulneración del debido proceso establecido en el art. 68-6 y 8 del Cód. Trib., al no enmarcar su accionar en el alcance de la orden de verificación, por lo que la administración tributaria debe corregir lo observado a momento de emitir un nuevo acto administrativo, toda vez que las especificaciones de la deuda tributaria y la fundamentación de hecho y de derecho, debe ser concordante con el alcance inicialmente establecido en la orden de fiscalización o alternativamente en este entendido.

Analizada la nulidad y aplicada al caso en concreto, 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. Es así que los actos administrativos, emanados de la administración tributaria, constituyen actos administrativos que han violado los requisitos, formas y procedimientos establecidos y sancionados por el art. 96 de la L. N° 2492, que señala que la vista de cargo debe contener los hechos, actos, datos elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa. Establece también que la fiscalización e investigación, implica que se realice un análisis entre uno y otro de los elementos probatorios que aporte el sujeto pasivo de la relación tributaria, aspecto que en el procedimiento administrativo no fue cumplido, actos que deben ser cumplidos para la validez de los mismos, asegurando el debido proceso.

La resolución determinativa no contiene los hechos y actos, datos y elementos y valoraciones resultantes de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación de la actividad económica del contribuyente, correctamente valorado por el tribunal de alzada y confirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-II/ DF/VE/VC/298/2014, pues la referida anulación está determinada en el citado art. 96 en su párrafo IV del Cód. Trib., que prevé: “La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo…”.

En ese sentido el art. 19 del D.S. Nº 27310 (RCTB), señala que la resolución determinativa contendrá los requisitos mínimos establecidos en el art. 99 de la L. N° 2492 y que las especificaciones sobre la deuda tributaria refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario, calculado de acuerdo al art. 47 de la citada Ley.

Por otra parte por regla general, la nulidad procesal retrotrae el proceso al momento anterior al que se genera el vicio de procedimiento, es decir, la inobservancia de los requisitos, formas o procedimientos previstos por la ley procesal, pues la actuación posterior no puede depender de un acto viciado, casos en los que la autoridad administrativa puede disponer la anulación de algún acto procesal específico. Dicho de otro modo la autoridad administrativa o jurisdiccional debe observar y está obligada a cumplir las reglas que el legislador ha establecido para la tramitación de los procesos, asegurando el derecho al debido proceso y el principio de la seguridad jurídica.

La presente nulidad está expresamente determinada por ley y dispuesta en el art. 96 parág. III del Cód. Trib., (L. Nº 2492) que prevé: “…la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo…”, es así que al identificarse que no se cumplió con los requisitos esenciales que señala el reglamento, referidos específicamente a que en la orden de verificación, se determinó ingresos adicionales en base a la información reportada por las entidades financieras, no

determinándose la existencia de una relación entre los depósitos bancarios identificados en las cuentas del sujeto pasivo y los depósitos que los compradores de los bienes inmuebles del Edificio Las Piedras, no demostrando que las transacciones económicas referidas a los depósitos bancarios tengan algún tipo de nexo causal con la venta de propiedades inmuebles simplemente presumió que esos ingresos adicionales son producto de las ventas, careciendo de sustento jurídico, ya que dicha verificación como ya se manifestó debe ser específica y no integral. Asimismo, la autoridad administrativa no realizó un análisis y valoración técnica de la documentación de descargo presentada por el contribuyente, como los avalúos, que establecen las proporciones del financiamiento bancario obtenido y del aporte propio del constructor, de las revistas especializadas, pago de salarios a los trabajadores, gastos de comercialización, información de la cámara de construcción, datos de precios unitarios de materiales de construcción, conceptos indispensables de considerar para la correcta determinación del IUE. Por lo que la nulidad además de estar específicamente descrita en el ya mencionado art. 96-III, se determinó que la inobservancia de estos requisitos esenciales no contenidos en la vista de cargo, causan daño al sujeto pasivo, al no estar acorde con sus ingresos y con la realidad económica, pues el vicio identificado es trascendente al haberse determinado un resultado distinto en la determinación de la deuda tributaria del IUE, poniendo al sujeto pasivo en estado de indefensión, por tanto, la nulidad no está fundada sólo en el interés de la ley, sino cuando la inobservancia de las formalidades del acto causa un daño que no puede ser reparado si no es por esta vía excepcional.

Por lo señalado precedentemente, es establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha fundamentado técnica y legalmente su decisión al emitir la resolución el recurso de alzada ahora impugnada.

2) Si es evidente la errónea interpretación de los arts. 47 de la L. Nº 843, 7 y 35 del D.S. Nº 24051 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no considerar que los gastos deben estar respaldados con documentos originales, considerando que la carga de la prueba le corresponde al sujeto pasivo

De acuerdo a los antecedentes del proceso, se solicitó al sujeto pasivo, presente documentos relacionados con la construcción del Edificio Las Piedras, documentos que fueron presentados en su oportunidad, de los cuales la autoridad administrativa, no consideró los mismos de acuerdo a normativa, conforme se pasa a señalar:

El art. 8 del D.S. N° 24051, establece las condiciones para que los gastos y otros conceptos puedan ser deducibles de la utilidad bruta y solo en caso de incumplimiento de estas condiciones y límites establecidos en el D.S. Nº 24051, se lo considera no deducible a los fines de la determinación de la base imponible del IUE, aspectos que no fueron considerados por la administración tributaria, ya que totalizó los ingresos y los costos y gastos para establecer la utilidad de la gestión, cuando la normativa prevé que a la utilidad bruta se le resta los gastos que cumplan las condiciones y límites de conformidad a lo establecido en los arts. 47 de la L. N° 843 y el D.S. N° 24051. Pues de la revisión de obrados se observa fácticamente, que la administración tributaria no considera los otros elementos de costo como mano de obra, materia prima y otros gastos indirectos de comercialización que permitieron obtener la utilidad bruta, deduciéndose solo las compras de la gestión 2009 y no se tomó en cuenta las compras realizadas durante la construcción del edificio de gestiones anteriores. Por otro lado la administración tributaria tomó en cuenta información de las entidades bancarias, referida a los depósitos existentes en la cuenta del sujeto pasivo, sin justificar

técnica ni legalmente que esos ingresos son de la venta de bienes inmuebles, incumpliendo el art. 45 de la L. N° 2492 (CTB), mismo que exige que se precise los medios utilizados en la determinación sobre la base presunta, igualmente el ente fiscal excluyó algunos depósitos, para su determinación, de la cuenta bancaria, aquellos que no están relacionadas con la venta de bienes durante la gestión 2009, sin una fundamentación técnica ni legal del porqué de la presunción, por lo que consecuentemente la vista de cargo no expone los hechos, actos, elementos, datos y valoraciones que son sustento de la resolución determinativa.

De acuerdo a lo establecido en los arts. 47 de la L. Nº 843 y 35 del D.S. Nº 24051, la determinación de la utilidad bruta surge a partir de los estados financieros, elaborados de acuerdo a los Principios de Contabilidad, debiendo tomarse en cuenta la materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fábrica, aspectos que fueron considerados en la resolución jerárquica impugnada, evidenciándose que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no aplicó de forma errónea los 47 de la L. Nº 843, 7 y 35 del D.S. Nº 24051.

De lo compulsado, la nulidad fue impuesta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y confirmada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, amparada en art. 96-III de la L. N° 2492, porque la administración tributaria totalizó los ingresos, los costos y gastos para establecer la utilidad de la gestión, cuando la normativa prevé que a la utilidad bruta se le resta los gastos que cumplan las condiciones y límites de conformidad a lo establecido en el art. 47 de la L. N° 843 y el D.S. N° 24051, no considerándose los otros elementos de costo como mano de obra, materia prima y otros gastos indirectos de comercialización que permitieron obtener la utilidad bruta, deduciéndose solo las compras de la gestión 2009 y no se tomó en cuenta las compras realizadas durante la construcción del edificio de gestiones anteriores, considerando también la información de las entidades bancarias, referida a los depósitos existentes en la cuenta del sujeto pasivo, sin justificar técnica ni legalmente que esos ingresos son de la venta de bienes inmuebles, incumpliendo el art. 45 de la L. N° 2492 (CTB), mismo que exige que se precise los medios utilizados en la determinación sobre la base presunta, igualmente el sujeto activo no excluyó los depósitos que no estaban referidos a la venta de bienes inmuebles del Edificio Las Piedras, fundamentos fácticos para proceder a la nulidad de la orden de verificación.

Tampoco es evidente como señala la autoridad administrativa que toda la carga de la prueba le corresponde al sujeto pasivo, pues el art. 95-II de la L. N° 4294 prevé: “Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos de hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este código”, haciendo referencia a la autoridad administrativa, concordante con el art. 100 del mismo cuerpo Legal.

3) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, establece el supuesto incumplimiento de requisitos determinados en el art. 96 de la L. N° 2492, señalando además de que la administración tributaria, no aplicó los procedimientos acordes a principios contables, la realidad económica y la verdad material.

Respecto a los requisitos señalados en el art. 96, mismo que fueron incumplidos por la administración tributaria, lo que dio lugar a la nulidad de obrados, ya fueron analizados precedentemente en los Puntos VIII.2.1.- Análisis y Fundamentación: 1 y 2, por lo que no corresponde reiterar los mismos.

4) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria violó los arts. 35-I, 36-I, II, III de la L. Nº 2341 y del D.S. N° 27113, referentes a la nulidad.

El art. 35-I del D.S. Nº 2341 prevé: "(Nulidad de actos). 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 Constitución Política del Estado; y e) Cualquier otro establecido expresamente por ley".

El art. 36-II prevé: "(Anulabilidad del acto) No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma solo determinará al anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar un fin o del lugar a la indefensión de los interesados. III. La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ella solo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo disponga la naturaleza del término o plazo. IV. Las anulabilidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la ley".

Al respecto resulta necesario mencionar nuevamente el art. 96 que prevé: "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 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".

De acuerdo a lo señalado, se identifica una nulidad procesal que, consiste en la privación de efectos a los actos procesales que adolecen de algún vicio en sus elementos esenciales y que por ello, carecen de aptitud para cumplir el fin para el que se hallan destinados.

Según Couture, "….la nulidad procesal es un efecto de la actividad procesal defectuosa, que no es cosa atinente al contenido mismo del derecho sino a sus formas; no es un vicio en los fines de justicia queridos por la ley, sino en los medios dados para obtener los fines de bien y justicia"

De lo establecido, se tiene que la nulidad de obrados en el presente caso de autos está expresamente señalada en la última parte del art. 96 del D.S. N° 2492, por lo que no vulnera el art. 35 del D.S. N° 2345 mencionado, al señalar el mismo en su Apartado I e) Cualquier otro establecido expresamente por ley.

Tampoco existe vulneración del art. 36 del D.S. N° 2345, pues la nulidad fue identificada, por inexistencia de requisitos de forma esenciales que hacen al proceso mismo, siendo necesaria la subsanación de los requisitos formales, para la continuación del mismo, al carecer de aptitud para cumplir un fin para el que está destinado.

Al respecto no corresponde realizar mayor argumentación, ya que la nulidad fue ya fundamentada en el Punto VIII.2.1.- Análisis y fundamentación, ampliándose los elementos descritos, a este punto.

5) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó indebidamente la ley, aduciendo aspectos subjetivos como la verdad material y la realidad económica, sobreponiendo a la ley

Con referencia a lo argumentado por la parte actora, en esta su demanda, luego de haber revisado minuciosamente los antecedentes cursantes en el expediente, teniendo presente que una norma legal contiene una descripción genérica y abstracta de una hecho o acto jurídico, se asume que la única manera de materializar su contenido es aplicándolo a un caso concreto.

En mérito de ello, teniendo presente que la demanda se constituye en el límite de la competencia de un tribunal, cuando la parte actora acusa errónea interpretación y aplicación de una norma legal, es imperativo que identifique no solo el contenido de la misma, sino la manera en la cual presuntamente la parte demandada, habría aplicado y por ende interpretado erróneamente la referida norma legal, a un caso concreto, aspectos que en el caso de autos se extrañan.

Sin embargo de ello, se reitera nuevamente que la administración tributaria, en su condición de demandante, al emitir la resolución determinativa, obvió requisitos esenciales de forma, pues en la misma tienen que constar los fundamentos de hecho y derecho, la calificación de la conducta y la sanción en caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de alguno de estos requisitos esenciales, viciará de nulidad el proceso.

Como ampliamente ya se tiene explicado, la autoridad administrativa tributaria, aplicó correctamente la ley, confirmando el recurso de alzada, pues es por demás evidente el incumplimiento de requisitos esenciales que deben ser cumplidos a cabalidad por el ente fiscal, amparados en lo expresamente señalado en el art. 96-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”.

En ese sentido, al efectuar este tribunal el control de legalidad de la actividad administrativa a través del proceso contencioso administrativo, cuyo conocimiento y resolución le fue encomendado conforme los arts. 778 y ss., del Cód. Pdto. Civ., tiene el deber de verificar la aplicación adecuada de las normas legales como garantía de la protección de los derechos de los administrados, en sede administrativa y en su mérito ordenar se subsanen los defectos en que hubieren incurrido las autoridades administrativas, atribución que permite analizar cada uno de los argumentos presentados en la demanda, con la finalidad de verificar si son ciertas o no las vulneraciones alegadas.

VIII.3.- Conclusiones.

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

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ 2065/2015, confirmando parcialmente la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. VIII de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 2065/2015, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en las demandas estudiadas no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de las pretensiones deducidas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2), 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 778 al 781 del Cód. Pdto., Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando:

I.- IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 30 a 38, interpuesta por René Alex Zegarra Valdez, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin costas.

II.- IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 95 a 108 y vta., deducida por Rita Maldonado Hinojosa en representación de la Gerencia Distrital La Paz II de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin costas.

En consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2065/2015, de 22 de diciembre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 28 de febrero de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

6

Universidad Tecnológica Boliviana S.A. c/ Ministerio de Educación
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativo cursante de fs. 319 a 330, subsanada de fs. 334 y vta., interpuesta por Ángel Fernando Costa Sarmiento en representación legal de la Universidad Tecnológica Boliviana U.T.B. S.A., impugnando la R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, corriente de fs. 87 a 93; la contestación que cursa de fs. 372 a 378, la réplica y dúplica cursantes de fs. 507 a 512 y 520-521 y vta., respectivamente, y demás antecedentes del proceso.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El representante legal de la Universidad Tecnológica Boliviana U.T.B. S.A., manifiesta que por la documentación que adjunta acredita los siguientes aspectos:

1.- Mediante R.M. Nº 419 de 5 de abril de 1993, se autorizó por el Ministerio de Educación, la apertura y funcionamiento de la Universidad Tecnológica Boliviana, aprobando además planes y programas de estudios a nivel licenciatura

2.- En el ínterin de estas determinaciones, se han emitido consecutivamente las R.M. Nos. 282/96, 208/98, 948/08, 41/2000, 854/11 y 710/11, por las que se ha autorizado la apertura y funcionamiento de programas académicos, nuevas carreras y nuevas unidades académicas.

3.- Que se emitió la R.M. Nº 027/05 de 25 de enero de 2005, por la que previa verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en el Reglamento General de las Universidades Privadas, vigente en esa oportunidad (arts. 89 al 100), se reconoció a la Universidad Tecnológica Boliviana U.T.B., la calidad de Universidad Privada Plena, habiendo desarrollado sus actividades de manera ininterrumpida desde 1993 hasta la fecha.

4.- Indica que, para emitir las diferentes R.M. y D.S., el Ministerio de Educación de manera constante ha procedido a la verificación del cumplimiento de todos los requisitos exigidos por dicha repartición estatal, para autorizar la apertura y funcionamiento de todas las carreras que imparte en la U.T.B. S.A., producto de la necesidad social de educación superior en la Unidad de El Alto, en la que a la fecha se tiene en pleno funcionamiento con sus carreras establecidas.

5.- Como esta unidad académica estaba en pleno funcionamiento, desde el 2000, los funcionarios del Ministerio de Educación, han recibido oportunamente la información y

habiendo efectuado la evaluación e inspección pertinente, el 2005 se reconoció en favor de la Universidad Tecnológica Boliviana, la calidad de Universidad Privada Plena, mediante R.M. Nº 27/05 de 25 de enero de 2005.

6.- Manifiesta que, este tiempo se han mantenido las Unidades Académicas de La Paz, como una unidad, pues no se ha considerado en momento alguno, que pudieran constituirse como subsedes, pese a que en la gestión 1999, en el Reglamento General de Universidades Privadas aprobado por la R.M. Nº 440/99 de 1 de diciembre de 1999 en su art. 88, se estableció que las subsedes académicas, se constituían como una unidad, dependiente administrativa y académicamente de una universidad privada plena, que imparte educación superior en ciudades o municipios diferentes a la sede central.

7.- Que la Universidad Tecnológica Boliviana UTB y el Ministerio de Educación, han considerado a La Paz y El Alto como una sola sede hasta el 2012, habiéndose desarrollado sus actividades ininterrumpidamente y sin ninguna observación hasta que en merito a los informes Técnico Legal IN/VESFP/DGESU Nº 538/2015 de 28 de septiembre e IN/VESFP/DGESU Nº 549/15 de 17 de noviembre, emitido por la profesional V, en acreditación de la Dirección General de Educación Superior Universitaria y por la Especialista II, encargada de Análisis y Seguimiento de Proceso y Procedimiento, establecieron que la Universidad Tecnológica Boliviana, habría infringido los arts. 103 y 114, por una parte y por la otra los arts. 100 al 103 y 112 al 114 del Reglamento General de Universidades Privado D.S. N° 26275 de 5 de agosto 2001, por no haber recabado autorización de funcionamiento de una "presunta" subsede en El Alto, a cuya consecuencia se emitieron los mencionados informes que originaron el inicio de un proceso administrativo sancionador.

8.- Indica que, ese proceso sancionador concluyó con la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, disponiendo la sanción económica del 5% del valor patrimonial declarado en la gestión 2000, el cierre de la subsede académica de El Alto y la suspensión de los programas académicos pertinentes, disponiéndose además el inicio de la investigación por responsabilidad administrativa al funcionario del Ministerio, aplicando esta sanción en merito a los arts. 88 al 91 y 98 al 100 del Reglamentos Generales de Universidades Privadas, aprobado por R.M. Nº 440/99 de 1 de diciembre.

9.- Que notificada la R.A. Nº 002/2016, se solicitó aclaración y complementación, respecto a 12 puntos referidos principalmente al por qué de la aplicación de una sanción prevista en un reglamento abrogado al momento del proceso administrativo, en su caso los informes que han sustentado dicho proceso, se referían a un reglamento posterior, previsto en el D.S. Nº 26275 y el porqué de la sanción si antes de la misma, en enero de 2005, se evaluó a la Unidad Académica de El Alto como parte de la unidad central, al momento de categorizarla como Universidad Plena, sanción que además consideran indebida, ya que esta categorización de manera anterior y sin observación alguna, se cuestionó también del porque no se había considerado el Acta de Acuerdo firmado el 3 de septiembre de 2015 entre la Asociación Nacional de Universidades Privada (ANUP), el Viceministerio de Educación Superior de Formación Profesional y la Dirección General de Formación Superior Universitaria dependiente del Ministerio de Educación (DGESU).

10.- Indica también, que la solicitud fue respondida mediante nota NE/VESFP/DGESU Nº 481/2016 de 4 de marzo, remitida por el Vice Ministro de Educación Superior de Formación Profesional, en aplicación de los arts. 123 de la C.P.E., y 77 de la L. Nº 2341, se aplicó la norma sancionadora vigente al momento de producirse los hechos, que

en este caso sería la R.M. Nº 440/99, vigente desde el 1 de diciembre de 1999 hasta el 5 de agosto de 2001, habiendo rechazado los argumentos, citando para ello el art. 36 del D.S. Nº 27113 (Reglamento de la L. Nº 2341).

11.- Manifiesta que ante la notificación con la resolución sancionadora y su complementación, interpone el recurso de revocatoria, sustentando principalmente en el art. 35-c) de la L. Nº 2341 y art. 55 de su Reglamento, porque la resolución impugnada fue emitida de manera extemporánea al haberse notificado el 23 de febrero de 2016, pese a que fue emitida el 12 del mismo mes y año, por lo que en virtud al art. 33-III de la L. Nº 2341, debió ser notificado en el plazo máximo de 5 días a partir de la fecha del acto, aspecto que no aconteció y por eso es que se infiere que el acto es nulo, porque ha prescindido del procedimiento legal establecido.

12.- El recurso de revocatoria fue resuelto mediante R.A. Nº 015/2016 de 4 de abril, donde rechaza el recurso y confirma la resolución administrativa impugnada, rechazando al mismo tiempo la solicitud de suspensión de ejecución de la resolución impugnada.

13.- Ante este resultado, la entidad demandante formula el recurso jerárquico en contra de la indicada R.A. Nº 015/2016 quien fundamenta de acuerdo a los nums. 13.1 al 13.6 de la demanda.

14.- El recurso jerárquico fue resuelto por el Ministro de Educación, mediante R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, en la que después de los argumentos expuestos en los nums. 14.1 al 14.11, confirma la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, ordenando en el Punto II de la parte resolutiva que el Viceministerio de Educación Superior de Formación Profesional, deberá asumir de manera expresa las acciones necesarias para viabilizar la continuidad de sus estudios en el marco de las atribuciones a él atribuidas.

15.- indica también, que en cumplimiento a esta R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, el Viceministerio de Educación Superior de Formación Profesional dependiente del Ministerio de Educación, remitió la nota NE/VESFP/DGESU Nº 9529/16 de 12 de septiembre de 2016, mediante el cual se le hizo conocer a fin de precautelar el derecho a la educación de los estudiantes en la "ilícita" subsede de El Alto dispuso:

15.1.- La entrega a los estudiantes, certificado de notas originales y programa analítico legalizados.

15.2.- Que los universitarios podrán realizar la convalidación interna.

15.3.- La continuidad del periodo académico II/2016 hasta su conclusión.

15.4.- Que la universidad deberá cumplir la sanción pecuniaria impuesta en el plazo máximo de 10 días hábiles administrativos y deberá remitir a la Cartera de Estado, las listas y actas de notas de los estudiantes de la Subsede Académica de El Alto a efecto de proceder con la validación excepcional de estudios.

16.- Que de acuerdo a la Nota NE/VESFP/DEGESU Nº 9529/2016, el Viceministerio de Educación Superior establece un procedimiento para la aplicación de la sanción que es claramente contradictorio con la Nota NE/VESFP/DGESU Nº 9852/2016, en la cual conmina a la Universidad Tecnológica Boliviana a dar estricto cumplimiento al art. 1 de la R.A. N° 002/16, otorgando un plazo de 72 para su cumplimiento.

Contexto jurídico del recurso:

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expresó que tanto la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, la Aclaración inserta en la Nota NE/VESFP/DESU Nº 481/16 de 4 de marzo de 2016, la R.A. Nº 015/16 de abril de 2016 y en especial de R.A. Nº 484/2016 que resuelve el Recurso Jerárquico de 30 de agosto de 2016, han vulnerado el debido proceso y el derecho a la defensa, aplicando la ultra actividad de normas derogadas, evidenciando un trato desigual respecto de otras universidades privadas, violando con ello el derecho a la igualdad en sus dos facetas, la igualdad ante la ley e igualdad en la ley.

1.- El demandante considera que se ha vulnerado el debido proceso, el derecho a la defensa y a la igualdad que se encuentra consagrada en los arts. 115-II y 119-I y II de la C.P.E., al haber suscrito un Acta de Acuerdo de 3 de septiembre de 2015, por la que si bien se determinó el inicio de un proceso administrativo sancionador, en el marco de la L. Nº 2341, estos concluirían con la correspondiente validación extraordinaria de los mismos, para ello todas las universidades deberían presentar y cumplir con lo pactado, para luego solicitar la correspondiente apertura de las subsedes académicas en el marco de lo dispuesto por el D.S. Nº 1433 de 12 de diciembre de 2012.

2.- Se ha vulnerado el debido proceso, el derecho a la defensa y transgredido el principio de irretroactividad de las leyes, consagrado por los arts. 115, 119 y 123 de la C.P.E., 77, 88 y ss., de la L. Nº 2341, por haberse concedido un plazo de 14 días, pese a que la norma establece 15 días; en los informe alegaron que la universidad había incurrido en infracciones y violaciones del reglamento aprobado por el D.S. Nº 26275, sin embargo ambas resoluciones, tanto del sumariante como la del Ministro de Educación, concluyeron que se infringieron normas del primer reglamento aprobado por la R.M. Nº 440/99, sustituida por el D.S. Nº 28570, que se cambió el criterio de ciudad o municipio, previsto en la primera norma a otro departamento.

El demandante indica que, si bien la apertura de la subsede del Alto de la Universidad Tecnológica Boliviana sin autorización, se abrió el 2000, cuando estaba en vigencia la R.M. Nº 440/99, esta infracción dejó de serlo al haber emitido una norma benigna, dejando sin efecto las palabras “ciudad o municipio”, por consiguiente habría desaparecido ese tipo penal administrativo por la promulgación del D.S. N° 28570, por lo que ya no habría motivo sancionatorio en contra la Universidad Tecnológica Boliviana.

3.- También el recurrente, de manera oportuna denunció la violación al debido proceso, por haber sido notificado de manera extemporánea al plazo previsto por el art. 33-III de la L. Nº 2341 y que motiva su nulidad automática, mismo que fue desestimada en el recurso jerárquico.

4.- Por otra parte, el recurrente indica que existe violación al debido proceso y a la defensa, porque se ha desconocido la calificación de “Universidad Privada Plena” que se otorgó a la Universidad Tecnológica Boliviana mediante R.M. Nº 027/05 de 25 de enero de 2005, realizándose por parte del Ministerio de Educación la inspección y verificación de todas las unidades académicas de El Alto, unidad que al estar en pleno funcionamiento y cumpliendo con la normativa vigente en esa oportunidad (D.S. Nº 26275 de 5 de agosto de 2001), no existió ninguna observación y se concedió esa calidad de Universidad Plena, sin que se hubiera observado a la unidad académica de El Alto y sea considerada como subsede, sin que sea necesario realizar trámite para recabar la calidad de subsede, aspecto

que recién surgió con la aprobación del D.S. Nº 28570, que dejó sin efecto el precepto de "ciudad o municipio" diferente a "otro departamento".

5.- Otra infracción denunciada se refiere, al debido proceso indicando que cuando se emitió la R.A. Nº 015/16 de 4 de abril de 2016, que resolvió el recurso de revocatoria, se analizó y se confirmó la R.A. Nº 012/16 de 12 de febrero de 2016, resolución que nunca fue impugnada y ni consta entre los antecedentes, implicando con ello que se confirmó una resolución inexistente en el revocatorio y luego en el recurso jerárquico, se ratificó esa irregularidad, sin advertir o anular obrados.

6.- Finalmente el demandante indica que en su oportunidad denunció la violación al derecho a la igualdad, en sus dos facetas, igualdad ante la ley, que quiere decir que la norma debe ser aplicada por igual e igualdad en la ley, que implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos iguales.

Denuncia un trato desigual y discriminatorio en contra de la Universidad Tecnológica Boliviana ya que existe un trato desigual que presuntamente hubieren incurrido en la misma infracción, además que se aplicó mal, porque la Universidad Tecnológica Boliviana no es una Universidad inicial, sino una Universidad Plena.

También denuncio la violación del derecho de igualdad en la ley, porque el Ministerio de Educación sin fundamentar adecuadamente la R.M. Nº 484/2016, cambió el sentido de su decisión asumida en contra de la Universidad Tecnológica Boliviana respecto a la decisión asumida en contra de la Universidad Unión Bolivariana, al imponer una sanción totalmente diferente a cada universidad, asignando además multas inexistentes al momento de la emisión de las indicadas R.M. N° 484/2016 de 30 de agosto de 2016, R.A. Nº 121/2015 de 3 de septiembre de 2015, pues no se encuentra prevista en la R.M. Nº 77/03 de 4 de junio de 2003, que fue derogada luego por la R.M. Nº 169/05 de 7 de junio de 2005 (Reglamentos de Sanciones e Infracciones).

I.3. Petitorio.

En virtud a los argumentos expuestos, interpone demanda contenciosa administrativa en contra de la indicada R.A. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, emitida por el Ministro de Educación, que confirma la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016 y 015/16 de 4 de abril de 2016, solicitando emitir resolución anulando la indicada RM y todos los actos administrativos indicados, hasta el vicio más antiguo y se aplique de manera igualitaria la normativa legal vigente, para que de esta manera se restituyan los derechos fundamentales al debido proceso, a la defensa y a la igualdad, vulnerados en el proceso administrativo iniciado en contra de la Universidad Tecnológica Boliviana, debiendo garantizar los derechos fundamentales de los estudiantes.

II. De la contestación a la demanda.

Al primer punto.- Sobre el plazo para la presentación de descargo, como un error de procedimiento, cursa en la Nota CITE NE/VESFP/DGSU Nº 1450 de 17 de noviembre de 2015, dirigida al Rector de la Universidad Tecnológica Boliviana por la cual se pone a conocimiento del inicio del Procedimiento Administrativo Sancionador conforme a lo previsto por el art. 80 y ss., de la L. Nº 2341, de Procedimiento Administrativo, solicitando la presentación de pruebas de descargo dentro del plazo establecido por el art. 83 de la citada Ley. Indica que si bien la nota establecía el plazo de 14 días hábiles, también se cita el art. 83 de la L. N° 2341, la cual el demandante dio estricto cumplimiento, pues respondió dentro del

plazo legal establecido de 15 días, a tal efecto la entidad demandada aceptó su respuesta y emitió la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016.

La institución demandada, constató un error de redacción que no es esencial ni afecta el fondo del proceso administrativo sancionador y que de ninguna manera es causal de nulidad o anulabilidad del acto administrativo, conforme lo disponen los arts. 36 y 37 de la Ley de Procedimiento Administrativo. Indica también que tanto la nulidad como la anulabilidad de los actos administrativos, solo pueden ser invocadas mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la ley y dentro del plazo establecido; en consecuencia, en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad y buena fe, no es posible que se anulen los actos administrativos, aun cuando se aleguen errores de procedimiento cometidos por la propia administración, pues la ley, en defensa del particular, ha establecido expresamente los mecanismos que se deben utilizar para corregir la equivocación y fuera del procedimiento previsto y los recursos señalados por la ley, así lo reconoce la S.C. N° 1173/2003-R del 19 de agosto.

Al segundo punto.- Indica, que el Acta de Acuerdo de 3 de septiembre de 2015, fue considerada en la Resolución Jerárquica Ministerial Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, donde establece que el acuerdo contemplaba solo la regularización de las unidades académicas que estuviesen dentro del marco del D.S. Nº 28570 de 22 de diciembre de 2005, empero el Rector de la Universidad Tecnológica Boliviana mediante Nota CITE UTB-RECTO Nº 944 de 18 de noviembre de 2015, hace conocer que la Unidad de El Alto inició actividades desde la gestión 2000, hecho que motivó al Ministerio de Educación a rechazar su solicitud y se aplicar la normativa legal vigente en aquel momento como es la R.M. Nº 440/99 de 1 de diciembre de 1999, Reglamento General de Universidades Privadas, por lo tanto no corresponde acogerse al acta de acuerdo debido a que la universidad inició actividades en la Unidad Académica de El Alto en la gestión 2000, fuera del alcance del acuerdo.

Al tercer punto.- Sobre el principio de irretroactividad de las leyes, la entidad demandada indica que, el Ministerio de Educación desde la gestión 1999 a 2005 aprobó 3 Reglamentos Generales de Universidades Privadas, como ser R.M. Nº 440/99 de 1 de diciembre de 1999, DD.SS. Nos. 26275 de 5 de agosto de 2001 y 28570 de 22 de diciembre de 2005. Indica que el Informe Técnico – Legal IN/VESFP/DGESU Nº 538/15 de 28 de septiembre de 2015, se fundó en el D.S. Nº 26275, durante el proceso se adjuntó la Nota CITE UTB-RECTO Nº 944 de 18 de noviembre de 2015 donde el Rector de la Universidad Tecnológica Boliviana hace conocer que la Unidad de El Alto inició actividades desde la gestión 2000, en consecuencia mediante Informe Técnico – Legal IN/VESFP/DGESU Nº 0674/2016, establece como normativa aplicable la R.M. Nº 440/99 de 1 de diciembre de 1999, Reglamento General de Universidades Privadas, disposición administrativa que estaba vigente al momento de producirse el hecho generador de las supuestas infracciones. Señala como Jurisprudencia Constitucional la S.C. Nº 0125/04-R de 27 de enero de 2004, que ha establecido que el Principio de Irretroactividad de la Ley, tiene dos excepciones a) La primera, es la irretroactividad de la ley, cuando la aplicación está prevista por la propia norma constitucional y b) Es la ultractividad de la ley, que determina que la norma prevalezcan en el tiempo, pese a su derogatoria o abrogatoria. Esta última es la que interesa al caso de autos y determina que en materia de norma sustantiva rige la ley del momento de la producción del hecho o acto y en materia adjetiva rige la norma en que se está procesando.

Al cuarto punto.- Sobre el plazo de la notificación de los actos administrativos, se establece que la R.A. Nº 002/16 fue emitida el 12 de febrero de 2016 y su notificación fue el 23 de febrero de 2016, fuera de los 5 días establecido en la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 33-III, sin embargo el 26 de febrero de 2016 la Universidad Tecnológica Boliviana solicita la aclaración y complementación de la R.A.Nº 002/2016, es decir el acto fue consentido y aceptado por el demandante. En el caso de autos, se evidencia la notificación fuera de ese plazo, pero para dicho caso no existe la sanción de la nulidad, puesto que la única sanción que dispone el ordenamiento jurídico administrativo, está prescrito en el art. 17 de la Ley de Procedimiento Administrativo, son la aplicación del régimen de responsabilidades previstas por la Ley SAFCO para los servidores públicos y la operación del silencia administrativo negativo.

La entidad demandada, señala la S.C. Nº 1405/11-R de 30 de septiembre de 2011, que indica que los emplazamientos, citaciones y notificaciones (comunicaciones judiciales en sentido genérico), son las modalidades más usuales que se utilizan para hacer conocer a la partes o terceros interesados las providencia y resoluciones de los órganos jurisdiccionales o administrativo, para tener validez, deben ser realizados de tal forma que se asegure su recepción por parte del destinatario, pues las notificaciones no están dirigida a cumplir una formalidad procesal en sí misma, sino asegurar que la determinación judicial objeto de la misma sea conocida efectivamente por el destinatario (S.C. Nº 0757/2003-R de 4 de junio).

Al punto quinto.- Referido a que el Ministerio de Educación desconoció la calificación de “Universidad Previa Plena”, indicando que no corresponde su análisis toda vez que el proceso contencioso administrativo conoce solo la correcta aplicación de la ley a los hechos y no así otros hechos ajenos al proceso administrativo.

Al punto sexto.- El derecho a la igualdad en su dos facetas, ante la ley e igualdad en la ley, toda vez que se emitieron dos resoluciones administrativas una en contra de la Universidad Tecnológica Boliviana y la otra dentro de un proceso similar a la Universidad Unión Boliviana, ambas resoluciones administrativa de imposición de sanción, se realiza en base al análisis del hecho generador, las pruebas aportadas y la normativa vulnerada, por lo tanto no corresponde el análisis toda vez que se estaría entrando a otro proceso administrativo que de ninguna manera es vinculante entre sí, menos aún si uno difiere substancialmente del otro.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda contencioso administrativo, manteniendo firme y subsistente la R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016 y que se cumpla lo determinado en la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

El Viceministro de Educación Superior de Formación Profesional del Ministerio de Educación, dictó la R.A. N° 002/16 de 12 de febrero de 2016 (fs. 58 a 66), en la que resuelve sancionar a la Universidad Tecnológica Boliviana S.A., Subsede Académica de El Alto, por el incumplimiento a los arts. 88 al 91; y 98 a 100 del Reglamento General de Universidades Privadas, aprobadas por la R.M. N° 440/99 de 1 de diciembre de 1999, en consecuencia y conforme establece el reglamento, dispone sanción económica del 5% de su valor patrimonial declarado en la gestión 2000, monto que debe ser cancelado en el plazo de 10 días computable a partir de la notificación de la resolución, el cierre de la Subsede Académica de

El Alto y suspensión de los programas académicos, bajo apercibimiento de iniciar las acciones legales que corresponda.

Ante esta resolución administrativa sancionatoria, la Universidad Tecnológica Boliviana S.A, ahora demandante, mediante memorial de fs. 67 a 70, a través su Rector Licenciado V. Kenny La Fuente Cámara solicitó aclaración y complementación a la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, solicitud que fue resuelta mediante NE/VESFP/DGESU Nº 481/16 de 4 de marzo de 2016 (fs. 71-72).

Mediante memorial de fs. 73 a 75, la Universidad Tecnológica Boliviana S.A., interpone recurso de revocatorio en contra de la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, por nulidad de pleno derecho, recurso que fue resuelto por R.A. Nº 015/16 de 4 de abril de 2016 (fs. 76 a 79), en la que rechaza el recurso de revocatoria interpuesto en contra de la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016 y confirma dicha resolución administrativa.

Mediante memorial de fs. 80 a 86 la Universidad Tecnológica Boliviana S.A., a través de su Rector Licenciado Víctor Kenny La Fuente Cámara, interpone el Recurso Jerárquico contra la R.A. Nº 015/16 de 4 de abril de 2016, solicitando la suspensión de la sanción administrativa y la nulidad de obrados hasta el vicios más antiguo; recurso que fue resuelto mediante R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016 de fs. 87 a 93, en la que se resuelve confirmar en todas sus partes ambas RR.AA. Nos. 002/2016 de 12 de febrero de 2016 y 015/2016 de 4 de abril de 2016.

Mediante memorial de fs. 94, el Rector de la Universidad Tecnológica Boliviana S.A. Licenciado Víctor Kenny La Fuente Cámara, solicita aclaración y complementación de la R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, solicitud que fue resuelta mediante CA/DGAJ Nº 0135/2016 de fs. 95-96.

Por nota NE/VESFP/DGESU Nº 9529/16 de 12 septiembre de 2016, el Viceministro de Educación Superior de Formación Profesional Ministerio de Educación, en atención a la R.M. Nº 484/16 de 30 de agosto de 2016, que confirma las RR.AA. Nos. 002/16 de 12 de febrero de 2016 y 015/16 4 de abril de 2016, expresó:

La universidad deberá entregar a las y los estudiantes, los certificados de notas originales y programas analítico legalizadas, en un plazo de 20 días hábiles a partir de la notificación con la presente nota.

Las o los estudiantes que así lo deseen, podrán realizar la convalidación interna, debiendo la universidad prestar toda la colaboración necesaria a efectos de no perjudicar a los estudiantes.

Se dispone la continuidad de estudios de las y los estudiantes, hasta la conclusión de la gestión 2016.

La universidad deberá proceder al cumplimiento de la sanción pecuniaria, posterior al cual y un plazo máximo de 10 días hábiles administrativos, deberá remitir al Ministerio de Educación la lista y actas de notas de las y los estudiantes de la Subsede Académica de El Alto, a efecto de proceder con la validación excepcional de estudio.

Mediante nota NE/VESFP/DGESU Nº 9852/16 de 21 de septiembre de 2016, conmina al Universidad Tecnológica Boliviana Subsede Académica de El Alto, a dar estricto cumplimiento al art. 1 de la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, otorgándole al efecto el plazo de 72 horas para su cumplimiento. Al efecto la universidad deberá presentar el

comprobante de depósito de pago de sanción, bajo alternativa de aplicarse lo dispuesto por el inc. c) del art. 111 del D.S. Nº 27113.

IV.- Análisis del problema jurídico planteado.

La problemática legal sujeta de resolución del presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a dilucidar si en el caso objeto de examen es procedente la nulidad de la R.M. Nº 484/2016 de 30 de agosto dictada por el Ministerio de Educación, por haber violado a tiempo de su emisión el debido proceso, el derecho a la defensa y el principio de irretroactividad, como argumenta la parte demandante, o por el contrario, fue pronunciada correctamente, es decir, aplicando la normativa legal vigente.

IV.1. Sobre el proceso contencioso administrativo.

El proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa II, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por Ministerio de Educación; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la L. N° 620.

En este contexto, analizados los antecedentes que informan al proceso, se evidencia que a través de la R.M. Nº 419 de 5 de abril de 1993, el Ministerio de Educación, autorizó la apertura de la Universidad Tecnológica Boliviana, aprobando planes y programas de estudios a nivel licenciatura en varias carreras, de forma posterior también se emite la R.M. Nº 027/05 de 25 de enero de 2005, se reconoce a la nombrada casa superior de estudios, la calidad de Universidad Privada Plena, actividad que desarrolló desde el año 1993, hasta la fecha.

Durante todo ese tiempo, se ha mantenido las Unidades Académicas de La Paz como una unidad, sin considerarse en ningún momento la apertura de subsedes, conforme se estableció en la R.M. N° 440/99 de 1 de diciembre de 1999.

En este contexto, por las necesidades sociales, la Universidad Tecnológica Boliviana, el 2000, abre la unidad académica en El Alto de La Paz, sin embargo, el 2005, mediante D.S.

N° 28570 de 22 de diciembre de 2005, se emite el Reglamento General de Universidades Privadas, en su art. 147, referente a las subsedes académicas, establece que se entiende como tal, a toda unidad dependiente administrativa y académicamente de una universidad privada, que imparte educación superior universitaria en uno de los nueve Departamentos del país, diferente a la sede central, razón por la cual, tanto en la Universidad Tecnológica Boliviana y en el Ministerio de Educación, por esto es que se consideró a La Paz y El Alto como una sola sede central hasta el 2012, habiendo desarrollado sus actividades de manera ininterrumpida.

No obstante de aquello, se emitieron los Informes Técnico Legales IN/VESFP/DGESU N° 538/2015 de 28 de septiembre e IN/VESFP/DGESU N° 549/15 de 17 de noviembre, en el que se establecieron que la Universidad Tecnológica Boliviana, habría infringido los arts. 100 al 103 y 112 al 114, todos del Reglamento General de Universidades Privadas, D.S. N° 26275 de 5 de agosto de 2001, por no haber recabado autorización de funcionamiento de una presunta Subsede en El Alto, pese a que con anterioridad, se suscribió un Acta de Acuerdo de 3 de septiembre de 2015, en la que muchas universidades, incluida institución demandante, acta de acuerdo para regularizar todos los aspectos pendientes al funcionamiento de las mismas, hecho que motivo la presentación de documentos ante el Ministerio de Educación, a cuya consecuencia se emitieron los informes aludidos que originaron el inicio de un proceso administrativo sancionador contra la Universidad Tecnológica Boliviana S.A., que concluyó con la emisión de la R.A. N° 002/16 de 12 de febrero de 2016, emitida por el Viceministro de Educación Superior de Formación Profesional, disponiendo la sanción económica del 5% del valor patrimonial declarado en la gestión y el cierre de la Subsede Académica de El Alto y la suspensión de los programas académicos pertinentes, acto administrativo que fue confirmado mediante R.M. Nº 484/2016 de 30 de agosto, cursante de fs. 87 a 93 de obrados, emitida por el Ministerio de Educación, que resolvió, confirmar en todas sus partes la R.A. Nº 002/16 de 12 de febrero de 2016, motivando a la Universidad Tecnológica Boliviana, a iniciar la presente demanda, solicitando la nulidad de la nombrada resolución, denunciando la violación del debido proceso, el derecho a la defensa y el principio de irretroactividad.

En mérito a lo descrito precedentemente se evidencia que en el proceso administrativo sancionador, iniciado contra la Universidad Tecnológica Boliviana, se aplicó de manera ultra activa, normas derogadas advirtiéndose un trato desigual o discriminatorio respecto a otras universidades privadas.

En ese marco, se evidencia que la Asociación Nacional de Universidades Privadas (ANUP), el Viceministerio de Educación Superior de Formación Profesional y la Dirección General de Educación Superior Universitaria del Ministerio de Educación, suscribieron el Acta de Acuerdo de 3 de septiembre de 2015 cursante de fs. 313-314, el cual tiene por objetivo el procedimiento dispuesto en cuanto a las “Unidades Académicas”, aperturadas en el marco de lo previsto por el D.S. Nº 28570 de 22 de diciembre de 2005, sin embargo, el proceso administrativo sancionador contra la Universidad Tecnológica Boliviana S.A., se inició mediante Carta CITE: NEVESFP/DGESU Nº 1450/15 de 17 de noviembre de 2015 cursante de fs. 68-69, la cual concluyó con la emisión de la R.M. Nº 484/2016 de 30 de agosto, cursante de fs. 87 a 83, que resolvió confirmar en todas sus partes la R.A. N° 002/16 de 12 de febrero de 2016, que determinó sancionar a la Universidad Tecnológica Boliviana, Subsede Académica de El Alto, por incumplimiento a los arts. 88 al 91 y 98 a 100 del Reglamento General de Universidades Privadas, Aprobado por la R.M. N° 440/99 de 1 de diciembre de

1999, disponiendo la sanción económica del 55 de su valor patrimonial declarado en la gestión 2000 y el cierre de la Subsede Académica de El Alto y la suspensión de los programas académicos,

En base a tales antecedentes, se aprecia con verosimilitud que a la fecha de emisión citada, se encontraba en plena vigencia el D.S. N° 28570 de 22 de diciembre de 2005, contraviniendo lo previsto en dicho decreto supremo, en el que se estableció que un cronograma de regularización del funcionamiento de las universidades privadas, donde se determinó que aquellas universidades que iniciaron sus trámites en vigencia de los anteriores reglamentos, debían de cumplir esta normativa, por lo que al haber aplicado la R.M. N° 440/99 de 1 de diciembre de 1999, se infringió lo previsto en el art. 123 de la C.P.E., referente a la aplicación retroactiva de la ley.

En ese contexto, se tiene que si bien la R.M. N° 440/99 citada, estaba en vigencia a tiempo de inicio de las actividades académicas de la Universidad Tecnológica Boliviana, sin embargo, dicha resolución fue abrogada por el D.S. N° 28570 de 22 de diciembre de 2005, que en el art. 147 señala: “Se entiende por subsede académica a toda unidad dependiente administrativa de una universidad privada, que imparte educción superior universitaria en uno de los nueve Departamentos del país, diferente a la sede central”. En este sentido, al haberse suprimido los términos ciudad y municipio, por el de “otro Departamento”, se debe considerar que está en vigencia plena la conceptualización de subsede académica, a la que se encuentra en otro departamento y no así la que está en la misma ciudad o municipio, como erradamente argumenta la parte demandada, además, que de acuerdo a lo previsto en el art. 123 de la C.P.E., debe aplicarse la norma más benigna, implicando con ello que si bien, la supuesta infracción de la apertura de subsede sin autorización, había sido modificada cambiando su precepto de “ciudad o municipio” diferente a otro departamento, implicando con ello que si bien la Unidad Académica de El Alto de la Universidad Tecnológica Boliviana, se abrió el 2000, cuando estaba vigente la R.M. Nº 440/99, esta infracción dejó de serlo al haberse emitido una norma más benigna, conforme se fundamentó precedentemente, por consiguiente, la infracción acusada, habría desaparecido al promulgarse el D.S. Nº 28570, verificándose de esta manera que se abría aplicado ultractivamente la Resolución Nº 440/99, pese a existir una nueva como el D.S. Nº 28570 de 22 de diciembre de 2005, que además es derogatoria del D.S. Nº 26275 que a su vez derogó la R.M. Nº 440/99 aplicada indebidamente en el caso presente.

Por otra parte, es necesario referirnos al derecho de igualdad ante la ley, que significa que una norma debe aplicarse por igual a todos los que se encuentran en la misma situación descrita en el supuesto de la norma, implicando también que un mismo órgano no puede modificar libremente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales y que cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene para ello hacer conocer una de manera fundamentada y suficiente y razonable, conforme previene el art. 119-I de la C.P.E., puesto que en el caso objeto de análisis se vulneró el derecho a la igualdad, al emitirse las RR.MM. Nos. 484/2016 y 121/2015, que sanciona a la universidad demandante, toda vez que el Ministerio de Educación aplicó una misma norma, como es el art. 91 de la R.M. Nº 440/99 y 103 del D.S. Nº 26275 de 5 de agosto de 2001 que de manera idéntica prevén: “Si una universidad privada inicial, que no adquirió aun la calidad de plena, abrieses una subsede académica, será sancionada con el 5% de su valor patrimonial declarando el cierre de la subsede”. Sin embargo, a tiempo de interponer la sanción a la Universidad Tecnológica Boliviana del 5% el valor patrimonial, a la Universidad Unión

Bolivariana, por la misma infracción, aplicando el reglamento previsto por el D.S. Nº 26275, le impusieron una multa de Bs 20.000,-, por programa académico y Bs 10.000,-, por la subsede no autorizada, evidenciándose un trato discriminatorio y desigual entre universidades que supuestamente habrían incurrido en la misma infracción y que además fue aplicada de forma errada, toda vez que la Universidad Tecnológica Boliviana, no es una Universidad inicial, sino una Universidad Plena, verificándose que la norma no se aplicó de manera igual a ambas universidades, vulnerándose con esta actitud, el derecho al debido proceso, a la defensa y a la igualdad de las partes.

V.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que el Ministerio de Educación al pronunciar la resolución impugnada, incurrido en conculcación de normas legales, sin realizar una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajuste a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida 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 cursante de fs. 319 a 330, subsanada de fs. 334; y en consecuencia, se anula la R.M. Nº 484/2016 de 30 de agosto debiendo emitirse una nueva aplicando de que de manera igualitaria la normativa legal vigente, conforme se fundamentó en la parte considerativa de la presente resolución.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previas las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 9 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

10

Alfredo Gamón Oña c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 35 a 43, interpuesta por Alfredo Gamón Oña, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2016 de 18 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 70 a 78 vta., los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Alfredo Gamón Oña, se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, en apoyo de los arts. 327, 328, 778, 779, 780 del C.P.C., 4 de la L. Nº 620 y 2 de la L. Nº 3092, expresando en síntesis lo siguiente:

Que el 12 de marzo de 2014, la administración tributaria le notificó con la Orden de Verificación Nº 13100200004 de 10 de diciembre de 2013, comunicándole el inicio de un proceso de determinación de oficio con alcance al IVA, derivado del crédito fiscal contenido en sus facturas declaradas como contribuyente de los periodos, agosto, noviembre y diciembre de 2010, enero, febrero, junio, julio y diciembre de 2011 y julio de 2012, solicitándole la presentación de documentación respaldatoria.

El 17 de marzo de 2014, el sujeto pasivo solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación solicitada.

El 25 de marzo de 2014, entregó la documentación requerida.

El 18 de junio de 2014, la administración tributaria, notificó al contribuyente con el CITE: SIN/GDCH/DF/NOT/00662/2014, pidiendo explicación sobre el uso y destino de los materiales adquiridos para la construcción, mantenimiento y refacción, así como la presentación de contratos suscritos con personas que presten estos servicios, señalando que procederán a retirar del Crédito Fiscal las notas fiscales por las cuales no se presente la información solicitada.

El 24 de junio de 2014, el sujeto pasivo solicitó ampliación de plazo para presentar la documentación requerida, la cual fue aceptada por la administración tributaria, otorgándole plazo hasta el 1 de julio de 2014.

El 1 de julio de 2014, mediante nota presentada a la administración tributaria, el contribuyente explicó que el inmueble ubicado en la Calle Loa de Sucre, es una construcción

antigua, por lo que se procedió a su remodelación y construcción de ambientes en el segundo patio, además aclaró que se efectuó la restauración, remodelación y en parte construcción.

El 9 de marzo de 2015, el sujeto activo, notificó al contribuyente con la Vista de Cargo Nº SIN/GDCH/DF/131000200004/VC/00011/2015 de 6 de marzo, estableciendo una deuda de 40.075 UFV´s.

El 10 de marzo de 2015, el demandante solicitó a la administración tributaria los papeles de trabajo que respalden la emisión de la Vista de Cargo Nº 11/2015, solicitud que fue cumplida el 19 de marzo de 2015, hecho que ocasionó la presentación de sus descargos el 9 de abril de 2015.

El 3 de junio de 2015, la administración tributaria, notificó al demandante con la R.D. Nº 17-000295-15 de 2 de junio de 2015, la cual fue objeto de Recurso de Alzada ante la ARIT Chuquisaca, resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0279/2015 de 12 de octubre, en la que se ratificó todos los cargos, motivo por el que interpuso recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ 0055/2016 de 18 de enero.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

1.- Nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo.

Señaló que el 9 de marzo de 2015 fue notificado con la Vista de Cargo Nº SIN/GDCH/DF/131000200004/VC/00011/2015 de 6 de marzo, sin proporcionarle los papeles de trabajo de la fiscalización en su momento oportuno, toda vez que recién después de 10 días pudo conocer dicha documentación, lo que lleva a pensar que cuando la administración tributaria le notificó con la vista de cargo, no contaba con los referidos papeles, que son imprescindibles para que un contribuyente haga uso de su defensa.

Manifestó que la autoridad demandada para negar esta evidente nulidad, señaló que los 10 días corridos o siete días calendarios, son un tiempo que se ajusta a las normas, sobre este tema adujo que, junto a la vista de cargo, la administración tributaria, tenía la obligación de entregarle los papeles de trabajo y al no haberlo hecho en su momento, incumplió con el debido proceso, causándole indefensión al acortarle la tercera parte del tiempo improrrogable que tenía para presentar sus descargos, pues en lugar de tener 30 días, solo tuvo 20, demora que le impidió presentar sus pruebas a tiempo, extremo que se constituye en una violación a sus derechos y garantías constitucionales a la defensa y al debido proceso, consagrados en los arts. 115-I, II, 116-I, 117-II de la C.P.E., hecho que vicia de nulidad las diligencias de notificación de la vista de cargo, conforme determina el art. 31 de la LPA, contraviniendo además lo dispuesto en el D.S. Nº 28168 de Transparencia en la Gestión Pública del Poder Ejecutivo, implicando también violación de los arts. 18-I y II, 4-m) de la L. Nº 2341, incumpliendo además con lo previsto en los arts. 68 de la L. N° 2492 (CTB), 3 del D.S. Nº 27113 y 3 del D.S. Nº 26462.

2.- Facturas supuestamente no vinculadas con la actividad del sujeto pasivo.

Señaló que en la resolución impugnada se ratificaron las observaciones al Crédito Fiscal IVA por concepto de alimentación, comunicaciones, combustible y lubricanes, refacción y mantenimiento de vehículos y principalmente gastos de remodelación y refacción del inmueble donde se realizan las actividades gravadas (prestación de servicio de hospedaje) porque considera que los mismos son gastos no relacionados a la actividad gravada.

En todos los casos (excepto los gastos relacionados al vehículo y el inmueble), omite la explicación de por qué considera que estos gastos no están vinculados a la actividad de hospedaje, situación que también es causal de nulidad.

Sobre los gastos de remodelación y refacción de inmueble, sobre los que la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló que no están vinculados a la actividad gravada, porque su persona no sería propietaria del inmueble, hace total abstracción del contrato de usufructo presentado como prueba, el cual se tiene entre su persona y la propietaria, que no ha sido objeto de valoración, hecho que determina la nulidad de la resolución impugnada por violación al debido proceso, ya que dicha prueba era fundamental por tratarse de un documento que demuestra en qué calidad se tiene la disposición del inmueble, siendo un negocio que genera los ingresos en dicho inmueble, es inaudito que no se considere los gastos en el inmueble donde se desarrolla la actividad de hospedaje, pues todas las remodelaciones y demás adecuaciones de las habitaciones del inmueble son gastos necesarios y vinculados a la actividad gravada.

Sobre el tema citó lo previsto en el art. 8 del D.S. Nº 24051, el cual no ha sido interpretado correctamente, pues se debió considerar la realidad económica del negocio donde se generó los ingresos, citando también lo señalado en los arts. 15 del citado D.S. N° 705 y 706 del C.C., aduciendo en base a ello que la normativa del IUE, es aplicable para ratificar que dichos gastos están vinculados a la actividad de la empresa.

3.- Facturas observadas por supuesta actividad inexistente del proveedor.

Manifestó que la resolución impugnada lo deja en total indefensión al señalar en su fundamentación sobre este punto, que se debe demostrar la transferencia del dominio de los bienes, así como los pagos efectuados, a fin de satisfacer las condiciones dispuestas por los arts. 2, 4 y 8 de la L. Nº 843 (TO), y las previsiones contenidas en los arts. 70. 4 y 5 y 76 de la L. Nº 2492 CTB).

En este contexto señaló que la indefensión se produce porque reconoce que el motivo del domicilio del proveedor (desconocido), no es causal de observación, pero ratifica el cargo al exigir un medio fehaciente de pago, lo cual es contrario a la normativa que regula la obligación de presentar medios de pago bancarios como requisito indispensable de validez del crédito fiscal, misma que solo se aplica en compras mayores a Bs 50.0000.-. Este requerimiento que hace la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sabiendo que el pago se ha efectuado en efectivo, pretendiendo y exigiendo que esté pagado con tarjeta de crédito o lo que es peor con cheques, cuando en los hechos, apenas se pudo conseguir que los proveedores emitan facturas por compras pequeñas realzadas para su negocio, se convierte en la exigencia de una prueba imposible, consiguientemente, si el domicilio de los proveedores no son un aspecto de observación, las facturas debieron ser aceptadas, porque no existe ninguna norma que obligue a realizar pago mediante medios bancarios cunado la compra es menor a Bs 50.000.-, y en el caso presente ninguna factura observada y depurada sobrepasa ese monto.

4.- Retroactividad por mandato constitucional respecto a las contravenciones tributarias.

Respecto de las contravenciones sostuvo que por mandato constitucional se debe aplicar el art. 150 del C.T.B., concordante con el art. 123 de la C.P.E., sobre la retroactividad, en el sentido más benigno y favorable para el contribuyente, tal como dispone asimismo la

RND Nº 10-0032-15 de 25 de noviembre de 2015 y de ninguna manera puede considerarse en incongruencia.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda y disponga la nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo y en su caso si se delibera en el fondo, se revoque parcialmente la resolución impugnada, declarando improcedentes todos los cargos ratificados en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2106 de 18 de enero.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 59, mediante memorial cursante de fs. 70 a 78 vta., se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en mérito a la R.S. N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 68 de obrados; quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Sobre la nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo, hace mención al Principio de Convalidación, por el cual se entiende que toda nulidad se convalida por el consentimiento, aun en el supuesto de concurrir, en un caso determinado, los restantes presupuestos de la nulidad no procedería su declaración si el litigante interesado consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso.

Por otra parte sostuvo que la convalidación será expresa cuando la parte agraviada ratifique el acto viciado de nulidad y será tácita cuando el agraviado no formula su reclamo en la primera oportunidad, dejando precluir su derecho.

Ahora bien, la instancia jerárquica, claramente señaló la pertinencia de hacer notar, que si bien en el petitorio del Recurso Jerárquico, el sujeto pasivo solicita la anulación de obrados, los agravios que formula, hacen referencia a una incorrecta depuración del crédito fiscal de sus facturas, aspecto que no se relaciona con vicio alguno que vulnere sus derechos, por lo que en virtud del Principio de Informalismo plasmado en el art. 4-I de la L. Nº 2341, así como lo previsto en la S.C. Nº 0992/2005-R, ya que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ingresó a analizar los agravios de fondo planteados en el Recurso Jerárquico cursante de fs. 186 a 190, de donde se puede verificar que de la compulsa del citado recurso, se evidencia que el sujeto pasivo no impugnó, ni refirió vicio alguno de nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo, citando sobre el tema los arts. 139-b) y 144 de la L. Nº 2492, 198-e) y 211-I de la L. Nº 3092, razón por la cual, no corresponde procedimiento ni respuesta a puntos no impugnados en el recurso jerárquico por la administración tributaria, en estricta observancia del principio de congruencia, al respecto citó jurisprudencia contenida en la Sentencia Nº 213/2014 de 15 de septiembre, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia.

Sobre lo expresado por la parte demandante en sentido de que la resolución jerárquica ratificó la ilegal depuración del Crédito Fiscal IVA de sus compras, las cuales no estarían vinculadas con su actividad, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló que de manera fundamentada y motivada la instancia jerárquica citó lo previsto en los arts. 8 de la L. Nº 843 (TO) y 8 del D.S. Nº 21350, referente al cómputo del Crédito Fiscal, así también se tiene que el Crédito Fiscal IVA emerge de una operación de compra efectuada por un sujeto que adquiere un bien o contrata un servicio, que a su vez representa una venta,

respaldado con la emisión de una factura, puntualizando la definición de venta, conforme dispone el art. 2 de la citada ley, en ese sentido se debe tomar también en cuenta lo previsto en el art. 70-4 y 5 de la L. Nº 2492.

De la normativa expuesta, se establece que las disposiciones vigentes y los principios generales del derecho tributario permiten concluir que el cómputo del Crédito Fiscal en el IVA está condicionado a la existencia real de una operación que en se encuentra respaldada por un documento debidamente emitido, además de probarse que la operación existió, pudiendo recurrirse a cualquier medio de prueba procesal.

Manifestó que de la revisión del reporte "Consulta de Padrón", se constata que las actividades del demandante, son alquiler de bienes raíces propios y moteles, hostales, campamentos y otros tipos de hospedaje temporal, en ese entendido, para efectos del cómputo del crédito fiscal, las compras deben estar vinculadas con las actividades señaladas.

Precisó que de acuerdo a los antecedentes, se advierte que el sujeto pasivo, solo presentó las facturas observadas, su libro de compras y sus declaraciones juradas, señalando que efectuó los pagos en efectivo, por otra parte, si bien el demandante precisó que las obras a las que iban destinados los materiales que adquirió, entre las obras construidas, se incluyó 2 departamentos pequeños para uso personal y familiar, es decir, obras que no están destinadas a la actividad gravada y que el resto de las obras habían sido contratadas bajo la modalidad "obra vendida".

Sobre las facturas observadas por supuesta actividad inexistente del proveedor, sostuvo que de ningún modo se ha requerido o exigido medios de pago bancarios por la instancia jerárquica, simplemente se señaló de forma clara que el art. 2 de la L. Nº 843, incorpora tres condiciones para la materialización del hecho imponible del IVA, la onerosidad, la trasmisión de dominio de la cosa mueble y los sujetos intervinientes, de ahí que la transmisión de dominio debe respaldarse mediante factura original u otro documento que permita demostrar la efectiva realización de la transacción y no una simulación del acto jurídico.

Por ello, si bien es cierto que la observación de la inexistencia del domicilio del proveedor no es un hecho atribuible al comprador, no es menos cierto que el comprador se encuentra en la obligación de demostrar mediante todo tipo de documentación la efectiva realización de las transacciones por las que pretende beneficiarse del crédito fiscal, a fin de satisfacer las condiciones dispuestas por los arts. 2, 4 y 8 de la L. Nº 843 y las previsiones contenidas en los arts. 70. 4 y 5 y 76 de la L. Nº 2492, sobre la validez y los requisitos, citó la Sentencia Nº 55/2014 de 14 de mayo dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En tal sentido sostuvo que los argumentos del demandante no demuestran de forma indubitable un incorrecto análisis o que la resolución impugnada no se sustentó en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme dispone el art. 211-III del C.T.B.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2016 de 18 de enero.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 96 a 102, se apersonó Grover Castelo Miranda, en representación legal del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca, como tercer interesado, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2016 de 18 de enero.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 12 de marzo de 2014, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo, con la Orden de Verificación N° 13100200004 de 10 de diciembre de 2013, mediante la que se le comunica el inicio de un proceso de determinación con alcance al IVA, derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente en los periodos agosto, noviembre y diciembre de 2010, enero, febrero, mayo, junio, julio y diciembre de 2011 y julio de 2012, solicitando asimismo la presentación de documentación respaldatoria.

El 17 de marzo de 2014, el contribuyente solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida, concediéndole plazo hasta el 24 de marzo de 2014.

El 25 de marzo de 2014, el contribuyente entregó fuera de plazo la documentación solicitada.

El 18 de junio de 2014, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo con la Nota CITE: SIN/GDCH/DF/NOT/00662/2014, pidiendo explicación sobre el uso y destino de los materiales adquiridos para construcción, mantenimiento, así como refacción y la presentación de contratos suscritos con personas naturales y/o jurídicas que presten esos servicios, señalando que procederán a retirar el crédito fiscal de las notas fiscales por las cuales no se presente la información solicitada.

El 24 de junio de 2014, el contribuyente presentó carta solicitando plazo adicional para la presentación de la documentación solicitada.

El 1 de junio de 2014, el sujeto pasivo explica que el inmueble ubicado en la Calle Loa de Sucre, es una construcción antigua, por lo que procedió a su remodelación y construcción de ambientes en el segundo patio y en el tercer patio dos departamentos pequeños para uso personal y familiar, aclarando que realizó restauración, remodelación y en parte construcción en el primer patio del inmueble.

El 25 de febrero de 2015, la administración tributaria, emitió el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nº 114245, en la que registra el incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida, señalando una multa de 1.500 UFV´s. Asimismo emitió el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nº 114246, por incumplimiento al Deber Formal de errores de registro de datos finales en el Libro de Compras IVA del periodo diciembre de 2011, sancionado con multa de 500 UFV´s.

El 6 de marzo de 2015, se emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GDCH/DF/IF/VE/INF/00384/15, mediante el que expone el trabajo realizado, el análisis sobre la documentación e información obtenidas, a partir de la cual determinó diferencias

imponibles a favor del fisco por el importe depurado de Bs 207.352.93, y detalló las multas por incumplimiento de deberes formales.

El 9 de marzo de 2015, la administración tributaria, notificó al contribuyente con la Vista de Cargo Nº SIN/GDCH/DF/13100200004/VC/00011/2015 de 6 de marzo, comunicándole la liquidación preliminar de la deuda tributaria de 40.275 UFV´s, correspondiente al IVA de los periodos agosto, noviembre y diciembre de 2010, enero, febrero, mayo, junio, julio y diciembre de 2011 y julio de 2012.

El 10 de marzo de 2015, el contribuyente solicitó a la administración tributaria, papeles de trabajo que respaldan la emisión de la Vista de Cargo N° 11/2015.

El 9 de abril de 2015, fuera del plazo establecido en la vista de cargo, el contribuyente formuló descargos a los reparos determinados, señalando que recién el 19 de marzo de 2015, se le entregó los papeles de trabajo solicitados el 10 de marzo de 2015; es decir, después de diez días de su solicitud, contraviniendo los arts. 16-k), 18-I y 24 de la L. Nº 2341. Asimismo observó que el cálculo del tributo omitido, contiene error en la cotización de la UFV de vencimiento del período diciembre 2010. Por otra parte manifestó que el fiscalizador determinó que varias facturas descargadas por su persona son gastos no deducibles por no estar vinculadas a la actividad gravada, ni ser gastos necesarios para la obtención y conservación de la fuente, sin considerar lo dispuesto en el art. 7 de la L. Nº 843. Además indicó que se le depuró facturas correspondientes a refacción y mantenimiento de los ambientes donde presta servicio de hospedaje, sin considerar que por el tipo de actividad debe cuidar y refaccionar constantemente las habitaciones.

El 29 de mayo de 2015, la administración tributaria emitió el Informe de Conclusiones SIN/GDCH/DJCC/UTJ/VE/INFC/00053/2015, mediante el que expone la valoración de los argumentos de descargo presentado por el sujeto pasivo y concluye que los mismos son válidos, procediendo a determinar los reparos del IVA y a corregir la sumatoria del importe total de la columna “tributo omitido en UFV´s” de la vista de cargo; asimismo, recomienda la emisión de notificación de la RD.

El 3 de junio de 2015, la administración tributaria notificó al sujeto pasivo, con la R.D. Nº 17-000295-15 de 2 de junio de 2015, que determinó de oficio y sobre base cierta, una deuda tributaria de 41.258 UFV, equivalente a Bs 84.778.-, por concepto de IVA de los periodos agosto, noviembre y diciembre de 2010.

Ante esta circunstancia, Alfredo Gamón Oña, interpuso recurso de alzada, resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0279/2015, cursante de fs. 141 a 158 de obrados, revocando parcialmente al R.D. Nº 17-000295-15 de 2 de junio de 2015, dejando sin efecto la deuda tributaria de UFV´s 84 y su correspondiente sanción por omisión de pago de los periodos noviembre y diciembre de 2010, , enero, febrero, mayo, junio, julio y diciembre de 2011 y julio de 2012, manteniendo las mutas por incumplimiento de deberes formales de UFV´s 2000, correspondientes a las Actas Contravencionales Nos. 114245 y 114246.

Como consecuencia del aludido fallo, el sujeto pasivo interpuso recurso jerárquico, conforme se advierte de fs. 189-190, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2016 de 18 de enero que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0279/2015 de 12 de octubre, dejando sin efecto la deuda tributaria de 137 UFV´s, por el Crédito Fiscal IVA de los periodos noviembre/2010, diciembre/2010 y diciembre/2011

de las Facturas Nos. 962, 155754261, 155663588, 155617908, 5466, 5448, 5482 y 7610, quedando firme y subsistente la deuda tributaria total de 41.142 UFV´s, equivalente a Bs 80.468.-, por el IVA de los periodos fiscales agosto, noviembre y diciembre de 2010, enero, febrero, mayo, junio, julio y diciembre de 2011 y julio de 2012.

Contra esta determinación, el contribuyente Alfredo Gamón Oña, formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 35 a 43 de obrados.

Por memorial de fs. 82 a 86, el demandante presentó réplica, en tanto que de fs. 112 a 114, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 115 que decretó "autos para sentencia".

IV.- De la problemática planteada.

Que del análisis y compulsa de antecedentes, se establece que la controversia en el caso objeto de análisis, se circunscribe en determinar si corresponde la nulidad de las diligencias de notificación de la vista de cargo y si fue correcta la depuración de las facturas del Crédito Fiscal IVA de sus compras, por no estar vinculadas a su actividad económica, como se determinó en las resoluciones emitidas por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, extremo que es rechazado por el demandante quien afirma lo contrario, ya que todas sus facturas descargadas por concepto de compras, gastos e insumos que comprenden actividades corrientes del giro de su negocio.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

1.- En relación a la solicitud de nulidad de las diligencias de notificación de la Vista de Cargo SIN/GDCH/DF/13100200004/VC/00011/2015 de 6 de marzo cabe señalar que este aspecto no fue reclamado en el recurso jerárquico, hecho que recién fue planteado en la demanda, motivo por el cual no se ingresa en mayores consideraciones sobre el particular.

Por lo expuesto, conforme la uniforme jurisprudencia emitida por este Tribunal Supremo de Justicia, se tiene que a efectos de la aplicación del instituto de la nulidad, convergen varios principios, entre ellos, el principio de especificidad, que establece que no existe nulidad si ésta no se encuentra prevista por ley; el principio de trascendencia, por el cual no hay nulidad de forma, si la alteración no tiene trascendencia sobre las garantías esenciales de defensa en juicio, es decir "no hay nulidad sin perjuicio"; el principio de convalidación, por el que toda nulidad se convalida por el consentimiento de la parte, si no fueron observadas en tiempo oportuno, precluyendo su derecho y, finalmente, el principio de protección, estableciendo que la nulidad solo puede hacerse valer cuando a consecuencia de ella, quedan indefensos los intereses del litigante; motivos por los cuales, no resulta atendible la nulidad solicitada por la parte demandante.

2.- Con referencia a la incorrecta depuración del crédito fiscal de las facturas, como se acusó por la parte demandante por no estar vinculadas a la actividad gravada de la empresa sujeta al Impuesto al Valor Agregado IVA, el art. 8 de la L. Nº 843 (TO), prevé que solo darán lugar al cómputo el crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, en la medida que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto pasivo resulta responsable del gravamen.

Por su parte el art. 8 del D.S. Nº 21350, señala que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la L. Nº 843 (TO), es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta a 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. Nº 843 (TO), sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obra o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

En este contexto, es preciso señalar lo previsto en el art. 70-4 y 5 de la L. Nº 2492 que señalan 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 establecen las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere correspondan. Ahora bien, el art. 76 de la citada Norma, referido a la carga de la prueba señala: “En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalan expresamente que se encuentran en poder de la administración tributaria”.

En base a la normativa descrita y de acuerdo a los antecedentes administrativos de evidencia que la administración tributaria durante el proceso de verificación, solicitó al contribuyente, Alfredo Gamón Oña, la presentación de medios fehacientes de pago que demuestren las transacciones efectuadas, no habiendo cumplido con esta obligación prevista por ley ni otra documentación que demuestre los pagos efectuados.

Por lo expresado, se aclara que las cuentas de refrigerio y alimentación, comunicación, gastos administrativos y pasajes, corresponden a gastos personales del contribuyente, los cuales no están vinculados a la actividad que tiene registrada en su padrón, debiendo demostrarse con documentación que permita establecer la vinculación de dichos

gastos, conforme a la norma descrita ut supra. En cuanto a las facturas correspondientes a combustibles y lubricantes, refacción y mantenimiento de vehículos, tampoco están vinculadas con la actividad, puesto que el vehículo no es de propiedad del contribuyente y sobre la refacción y mantenimiento, conforme establecido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el contribuyente no tiene registrado a su nombre el inmueble, por los materiales adquiridos destinados a las obras, en las que se incluyó dos departamentos pequeños para uso personal y familiar, por lo tanto no destinadas a la actividad gravada de la empresa, además el resto de las obras habrían sido contratos bajo la modalidad de obra vendida.

3 y 4.- Con relación a los puntos relacionados a las facturas observadas por supuesta actividad inexistente del proveedor y sobre la retroactividad por mandato constitucional respecto a las contravenciones tributarias, no se ingresa en consideraciones sobre el tema, puesto que estos aspectos no fueron reclamados por el demandante a tiempo de interponer el recurso de alzada, menos en el recurso jerárquico, motivo por el cual no corresponde emitir pronunciamiento sobre aspectos que no fueron reclamados oportunamente.

Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, no tienen asidero legal alguno en vista de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a tiempo de emitir la resolución impugnada, confirmando la resolución del recurso de alzada, actuó correctamente, motivo por el que no corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0055/2016 de 18 de enero.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 14 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

11

Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA La demanda de fs. 32 a 37, interpuesta por Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza, dentro del proceso contencioso administrativo instaurado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015, las contestaciones, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza, presenta demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica Nº AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015, misma que fue notificada mediante cédula el 17 de junio de 2015, amparado en el art. 147 del Código Tributario Boliviano.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015, conceptualiza la fiscalización, verificación y control como si tuvieran el mismo significado, siendo nociones diferentes, la fiscalización es la revisión, control y comprobación que realiza la administración tributaria respecto a los tributos que administra, en cambio la verificación, es la tarea diaria consistente en identificar el cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos, por lo que el método de determinación del procedimiento de fiscalización establecido en el art. 104 de la L. N° 2492 que se emplea para establecer la deuda tributaria, fue iniciado de forma equívoca por la Gerencia Distrital I La Paz.

I.2.2.- Continua señalando, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución de recurso jerárquico, manifiesta que el método empleado para la determinación de la deuda tributaria es el control puntual, no siendo esta la base legal utilizada por el sujeto activo, careciendo la resolución determinativa de una correcta fundamentación técnica jurídica para la determinación del monto impositivo, aspecto no considerado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incumpliendo lo establecido en el art. 99 del Cód. Trib., y vulnerando el debido proceso.

I.2.3.- Manifiesta también, que la determinación de la deuda tributaria no ha demostrado el cumplimiento de los arts. 47 de la L. Nº 2492 y 8 del D.S. N° 27310, ni ha reproducido la fórmula matemática para calcular el crédito fiscal, porque el mismo no puede

ser fiscalizado, determinado y liquidado como deuda tributaria, porque se trata de conceptos diferentes, pues el crédito fiscal, conforme señala el art. 8 de la L. N° 843 "Es el importe que resulte de aplicar la alícuota establecida sobre el monto de compras..". Para efectos del crédito fiscal, la administración tributaria autoriza y dosifica las facturas de los contribuyentes, siendo así que la Gerencia Distrital La Paz I valida sus actos de dosificación y autorización de las facturas a los contribuyentes, por lo que las facturas utilizadas para crédito fiscal son válidas. La deuda tributaria procede de un hecho imponible y de las sanciones producidas en el desarrollo de la deuda tributaria, establecida en el art. 47 del Cód. Trib., por lo que no es lógico ni legal que el crédito fiscal sea determinado como deuda tributaria.

Continúa señalando que en calidad de prueba, presentó facturas y notas fiscales de los proveedores según detalle que transcribe en su demanda, facturas relacionadas con la actividad económica que realiza, incluida la distribución de cerveza, facturas legales, al haber sido dosificadas y autorizadas por la propia Gerencia Distrital La Paz I, por lo que no corresponde que las mismas sean observadas.

1.2.4.- Manifiesta el demandante, que la deuda de Bs 121.994.-, por omisión de pago, a la fecha de emisión de la R.D. Nº 1410/2013, está prescrita por disposición del num. III del art. 59 de la L. N° 2492, que dispone: "El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años", en el entendido que desde la gestión 2009 hasta el 2015 transcurrieron más de 2 años. Señala también el sujeto pasivo que no es aplicable la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, cuya prescripción es de 5 años, en razón que la sanción por omisión de pago se aplica al hecho generador acontecido el 2009 y la L. Nº 291 que deroga la norma fue publicada el 24 de septiembre de 2012, por lo que la deuda está prescrita.

I.3. Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda y nula y sin valor legal la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 108/15 de 8 junio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Admitida la demanda por Auto de 18 de septiembre de 2015, de fs. 39, se identificó como tercero interesado a la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Internos, la que fue debidamente notificada el 2 de diciembre de 2015, situación que se acredita de fs. 96.

II.- De la contestación a la demanda

En mérito a la R.S. Nº 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 58, Daney David Valdivia Coria, de fs. 60 a 67 responde negativamente la demanda, señalando al respecto que la resolución AGIT-RJ 1018/2015 de 8 de junio, se encuentra respaldada en sus fundamentos técnicos y jurídicos, por lo que desvirtúan lo argumentado por el demandante en los siguientes términos:

La administración tributaria, ejerció facultades de verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias con incidencia en el importe de los impuestos pagados y por pagar es decir que verificó que las facturas detalladas en el anexo de la orden de verificación notificada, cumplan las previsiones necesarias para demostrar la procedencia y cuantía del crédito fiscal que el sujeto pasivo consignó en las declaraciones juradas del IVA, consecuentemente realizó la verificación puntual de las facturas observadas y detalladas en el anexo de la orden de verificación, cumpliendo con lo determinado en el art. 96 de la L. N° 2492, de donde se desprende que el proceso de

determinación no solamente deviene de un proceso iniciado con una orden de fiscalización, sino también con la orden de verificación hasta concluir con la emisión de la resolución determinativa. Por lo que la determinación se realizó sobre la base de la documentación presentada por el contribuyente y la información de terceros, lo que permitió conocer los hechos generadores del tributo, por lo que la determinación fue realizada de manera correcta.

Continúa señalado, que el crédito fiscal, surge de aplicar la alícuota establecida , al monto de compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, facturados o cargados mediante documentación equivalente. Aclarándose que solo existirá saldo a favor del fisco cuando el débito fiscal sea mayor al crédito fiscal, en contrario se determina un saldo a favor del contribuyente, de lo cual se deduce que un crédito fiscal mal apropiado, sí tiene una incidencia fiscal, que debe ser reparada, aspecto que no acontecería si el contribuyente habría considerado de forma correcta la apropiación de su crédito fiscal.

Respecto a las facturas presentadas por el sujeto pasivo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que se observaron facturas del proveedor ATHOS, por no demostrarse la efectiva transacción económica, ni transferencia del bien o servicio, toda vez que en el domicilio de Orlando Jorge Paricollo Pérez no se desarrolla ninguna actividad económica declarada y con domicilio respectivo, hecho que no fue descargado por el sujeto pasivo, manteniéndose la observación en la resolución determinativa, además de emitir facturas que no están relacionadas con la actividad económica del contribuyente. Por lo que el sujeto pasivo, no acreditó la transmisión de dominio de los bienes adquiridos en el marco del art. 2 de la L. N° 843, en tal sentido constituye obligación del sujeto pasivo contar con registros contables u otros, que permitan demostrar las operaciones reflejadas en las facturas observadas, con el fin de demostrar la onerosidad de las transacciones y la transmisión de dominio de los bienes señalados en las facturas, ya que la sola presentación de las facturas no es prueba suficiente para demostrar la transmisión de dominio de los bienes adquiridos y la efectiva realización de las transacciones, requisito que debe ser cumplido por el contribuyente para beneficiarse con el computo del crédito fiscal, producto de las transacciones que declara.

Por último la Autoridad General de Impugnación Tributaria, refiere que sobre la prescripción de la sanción por omisión de pago, de la simple lectura del art. 59 de la L. Nº 2492, se tiene que el computo de la prescripción de las facultades de la administración tributaria, para la determinación de la obligación tributaria, correspondiente al IVA y la consecuente sanción por omisión de pago en los periodos fiscales enero a noviembre de 2009, se sujeta a lo imperativo en la norma: " Las acciones de la administración Tributaria prescribirán a los 7 años en la gestión 2015", disposición que no prevé que dicha ampliación sea respecto a las obligaciones tributarias.

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando declarar improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015.

El demandante no presentó su réplica dentro del plazo previsto por el art. 354-II del C.P.C., disponiendo la providencia la renuncia a este derecho.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

III.1.- Mediante Orden de Verificación Nº 00130VI15108 de 9 de julio de 2013 la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, inició el proceso de determinación, el 10 de octubre de 2013 se notificó con la R.D. Nº CITE.SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/1410/14 de 20 de noviembre de 2014, con una deuda tributaria de UFV´s 167.165,- equivalente a Bs 335.084.

Contra la resolución determinativa, Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza interpone recurso de alzada, el que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0245/15 de 23 de marzo de 2015, la misma que dispone confirmar la R.D. Nº 1410/14 de 20 de noviembre de 2014.

III.2.- Contra la resolución del recurso de alzada, el sujeto pasivo, interpone recurso jerárquico, mismo que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015 dispone confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA0245/15 de 23 de marzo de 2015 emitida la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que el método de determinación del proceso de fiscalización fue ejecutado de forma equívoca por la

Gerencia Distrital La Paz I, careciendo de fundamento técnico jurídico para establecer el monto impositivo 2) Si es evidente, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el debido proceso al emitir la resolución determinativa en base al método del control puntual, incumpliendo lo establecido en el art. 99 del Cód. Trib. 3) Si es evidente que el crédito fiscal fue erróneamente determinado en la deuda tributaria, incumpliendo los arts. 47 de la L. Nº 2492 y 8 del D.S. N° 27310. 4) Si es evidente que el monto de Bs 121.994.-, correspondiente al cálculo de la sanción al 100% por omisión de pago, a la fecha de emisión de la R.D. Nº 1410/2013, está prescrita por disposición del num. III del art. 59 de la L. N° 2492.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Respecto a las supuestas vulneraciones cursantes en la demanda:

1) Si es evidente que el método de determinación del proceso de fiscalización fue ejecutado de forma equívoca por la Gerencia Distrital La Paz I, careciendo la resolución determinativa de fundamento técnico jurídico para establecer el monto impositivo.

La L. Nº 2492 señala que, la administración tributaria, en el caso de autos es la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, es la entidad competente para establecer la cuantía de la obligación tributaria (IVA), pues esta función ha sido expresamente dispuesta en el art. 21 de la L. N° 2492. Asimismo, el art. 66 del mismo cuerpo Legal, señala las facultades específicas de la administración tributaria: “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…”

Por su parte el art. 100 de la L. N° 2492 refiere al ejercicio de sus facultades otorgadas por ley,: “La administración tributaria 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. 2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos…”.

El art. 92 de la L. N° 2492 prevé: “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”, y el art. 95 de la misma Norma describe: 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 …”, concordante con el reglamento en los arts. 29-c) c y 32 del D.S. Nº 27310.

Es así que la L. N° 2492 dispone la “Fiscalización” como un medio utilizado por la administración tributaria para la determinación de la deuda tributaria, cuyas modalidades se hallan establecidas en el art. 93 de dicha Ley.

En la legislación tributaria, en cuanto a los requisitos que debe contener una resolución determinativa, están los descritos en parág. II del art. 99 de la L. N° 2492: "... fundamentación de hecho y de derecho…". En la C.P.E., el debido proceso está amparado por el parág. II del art. 115, concordante con el num. 6 del art. 68 de la L. Nº 2492.

De la compulsa de las normas y los antecedentes del proceso, se tiene que la administración tributaria, con las facultades otorgadas por los arts. 21, 66 y 100 de la L. N° 2492, notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación Nº 0013OV108, con el objeto de verificar el crédito fiscal IVA correspondiente a los periodos de enero a noviembre 2009, solicitando al sujeto pasivo que presente las declaraciones juradas (Form. 200-IVA), libros de compras IVA, facturas de compras y medios de pago si corresponde. Es así que con la documentación presentada y la información obtenida del SIRAT-II, se determinó que las compras no fueron realizadas del proveedor Importadora ATHOS, por encontrarse en la lista de contribuyentes que emiten factura sin la transacción económica ni transferencia del bien o servicio, y las facturas presentadas de la Cervecería Boliviana Nacional, no están vinculadas a la actividad del sujeto pasivo, emitiéndose la vista de cargo, otorgándole plazo de 30 días para presentar sus descargos, los cuales no fueron presentados por el sujeto pasivo, emitiéndose así la R.D. Nº 1410/2014 de 20 de noviembre, con una obligación impositiva de 167.165,- UFV equivalente a Bs 335.084.-, resolución emitida observando lo dispuesto en el art. 95 de la L. N° 2492 concordante con los arts. 29-c) y 32 del D.S. N° 27310.

Es necesario también aclarar que revisado el expediente, la administración tributaria estableció la deuda tributaria sobre una base cierta, la cual fue determinada por la documentación presentada por el contribuyente y la información de terceros a través de la base de datos con la que cuenta la administración tributaria, lo que permitió conocer los hechos generadores del tributo, aplicando el parág. I del art. 43 de la L. N° 2492, aspecto que no fue desvirtuado por el sujeto pasivo conforme señala el art. 76 del mismo cuerpo Legal.

Por lo señalado, no puede alegar el demandante que el método de determinación de fiscalización, fue ejecutado de forma equivoca, y que la resolución determinativa emitida, carecería de fundamentación, pues conforme a lo señalado, se cumplieron con las normas estipuladas para la determinación de la deuda tributaria y la resolución determinativa fue emitida observando los fundamentos de hecho y derecho, sustentada en la depuración de facturas presentadas, tanto de la Importadora ATHOS como de la Cervecería Boliviana Nacional, pues la presentación de estas facturas contravienen lo establecido en los arts. 70-4, 6 y 11 de la L. N° 2492; 4 y 8 de la L. Nº 843; 25-5, 36, 37 del D.L. Nº 14379, 8 del D.S. N° 21530, 7 del D.S. N° 27310. Por lo que queda establecido que la administración tributaria realizó una verificación y control puntual de los elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que incidan en el importe de los impuestos pagados o por pagar, sobre una base cierta, también ejerció la facultad de verificación de estos elementos y deberes formales, estableciéndose el incumplimiento de los mismos por lo descrito supra, por lo que el sujeto activo incorporó los cargos correspondientes.

Haciendo referencia al principio de congruencia reclamado por el demandante, ALVA, Karla al referirse al procedimiento de fiscalización y presunción de derecho tributario, en tratado Derecho Procesal Tributario, primera edición señala: "…que el contribuyente debe tomar conocimiento no solo de las faltas administrativas que se le imputan, sino de la forma, los mecanismos y las pruebas utilizadas para llegar a ellas, por lo que el acto que emita la administración tributaria deberá contener una motivación expresa…".

Podemos decir que la congruencia es un principio procesal que hace a la garantía del debido proceso. La congruencia aquí se manifiesta en la adecuación entre lo pedido y la decisión contenida en la resolución, principio que de acuerdo a lo ya manifestado, ha sido respetado y aplicado en la resolución recurrida, es así que de la lectura de la resolución recurrida se advierte el vínculo entre lo alegado y lo resuelto y que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la resolución recurrida, cumplió con lo solicitado y respondió y fundamentó cada una de las observaciones realizadas por el sujeto pasivo.

Por otro lado no puede alegar el recurrente, inobservancia del debido proceso, más aun si el sujeto pasivo se apersonó durante todas las fases y etapas del proceso de determinación de la deuda tributaria y asumió defensa, velando la Autoridad General de Impugnación Tributaria por el debido proceso en los términos señalados en el art. 115-II de la Constitución que prevé: "El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones".

Por lo señalado, se advierte que la resolución emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respetó el principio de congruencia, garantizando además el debido proceso, amparada por la L. Nº 2492 que le otorga a la autoridad administrativa, facultades expresamente determinadas por ley para establecer la deuda tributaria, mediante un proceso determinado al respecto, dentro del cual se le dio al sujeto pasivo, la oportunidad de defenderse y presentar sus descargos.

2.- El demandante nuevamente argumenta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el debido proceso al emitir la resolución determinativa en base al método del control puntual, incumpliendo lo establecido en el art. 99 del Cód. Trib. Al respecto corresponde señalar que el presente agravio es reiterado por el recurrente en su demanda, mismo que ya fue dilucidado y fundamentado en el punto V.1.- Análisis y fundamentación 1), por lo que no corresponde realizar mayores consideraciones al respecto.

3.- Si es evidente que el crédito fiscal fue erróneamente determinado en la deuda tributaria, incumpliendo los arts. 47 de la L. Nº 2492 y 8 del D.S. N° 27310.

En principio debemos referirnos a la normativa aplicable al caso, es así que el art 1 de la L. N° 843 prevé: "Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará impuesto al valor agregado (IVA) que se aplicará sobre: 1.- Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuados por los sujetos definidos en el artículo 3 de esta ley; 2.- Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; 3.- Las importaciones definitivas"

El art. 7 de la misma Ley describe: "A los importes totales de los precios netos de las ventas, contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación a que hacen referencia los arts. 5 y 6, imputables al periodo fiscal que se liquida, se aplicará la alícuota establecida en el art. 15". Al impuesto así obtenido se le adicionará el que resulte de aplicar la alícuota establecida a las devoluciones efectuadas, rescisiones, descuentos, bonificaciones o rebajas obtenidas que respecto del precio neto hubiese logrado el responsable en dicho período."

El art. 8 de la L. N° 843, referente al crédito fiscal, prevé: " 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. Solo 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 periodo fiscal que se liquida".

En cuanto a la diferencia existente entre débito y crédito fiscal, la misma está dispuesta en el art. 9 de la L. N° 843 que dispone: "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 periodos fiscales posteriores".

El art. 10 dispone el periodo fiscal de liquidación conforme a lo siguiente: "El impuesto resultante por aplicación de lo dispuesto en los arts. 7 al 9 se liquidará y abonará sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial- por períodos mensuales, constituyendo cada mes calendario un período fiscal".

De acuerdo a lo glosado supra, el Impuesto al Valor Agregado IVA, normado por el art. 1 de la L. N° 843, es creado sobre las ventas de bienes inmuebles, contratos de obras, prestación de servicios dentro del país, así como las importaciones definitivas, adoptando el IVA para su funcionamiento el método de la sustracción. Asimismo, está definido en el art. 7 el débito fiscal y en el art. 8 el crédito fiscal en los términos ya descritos.

El impuesto del IVA a declararse y pagarse debe ser el resultado de la aplicación de lo dispuesto en el art. 7 y 8 de la citada Ley, entendiendo que solo existirá saldo a favor del fisco cuando el débito fiscal sea mayor al crédito fiscal, caso contrario el saldo será a favor del contribuyente, que podría ser compensado con débitos posteriores, conforme señala el artículo 9 de la norma tantas veces referida que prevé: "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 periodos fiscales posteriores".

Entendido así el crédito fiscal, forma parte de la determinación del saldo definitivo a favor del fisco por concepto de IVA, por lo que cualquier observación que realice la administración tributaria a las compras realizadas por el sujeto pasivo en el periodo fiscalizado, tiene incidencia directa en la liquidación del impuesto, de donde se deduce que una indebida compensación del débito fiscal con el crédito fiscal conlleva a un pago de menos en los tributos o un incorrecto arrastre de saldo del crédito fiscal , en caso de existir saldo a favor del contribuyente , por lo que resulta evidente que el crédito fiscal mal apropiado tiene incidencia fiscal.

Como ya se manifestó, la administración tributaria, tiene amplias facultades, mismas otorgadas por la normativa especial, es así que puede verificar, fiscalizar e investigar entre otras facultades, pudiendo a través de procesos puntuales verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la validez del crédito fiscal IVA, estableciendo la existencia o no de la deuda tributaria.

La determinación de la deuda tributaria por parte de la administración tributaria se realizará mediante el proceso de fiscalización, verificación, control o investigación realizados por el Servicio de Impuestos Nacionales, oportunidad en la que, como ocurrió en el presente caso, ejecutaron una determinación parcial, que comprendió la fiscalización del IVA de enero a noviembre de 2009 y la verificación y control de los elementos, hechos, transacciones que tuvieron incidencia sobre el importe de los impuestos, es así que en base a la documentación presentada por el sujeto pasivo y la información obtenida del SITAT-2, se evidenció que las compras no fueron realizadas del proveedor Importadora ATHOS de Orlando Jorge Paricollo Pérez por encontrarse en la lista de contribuyentes que emitieron facturas sin la transacción económica, ni trasferencia del bien o servicio y las compras de la Cervecería Boliviana Nacional S.A., no se vinculaban a la actividad del sujeto pasivo. Con dichas observaciones se emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/VC/502/2014, con una deuda tributaria y la sanción por omisión de pago en UFV´s 167.165 equivalente a Bs 335.084.-, determinándose que la misma fue establecida en cumplimiento a lo descrito por el art. 47 de la L. Nº 2492 y 8 del D.S. Nº 27310, por lo que no es evidente que el crédito fiscal fue erróneamente determinado, pues para efectos del crédito fiscal, la administración tributaria autorizó y dosificó las facturas, de esta forma validó sus actos de dosificación, en ese sentido el crédito fiscal es computable, siempre y cuando se compruebe la existencia real de la operación y que cuando dicho crédito esté en duda, es el contribuyente quien debe probar que la operación existió, es así que el crédito fiscal IVA, emerge de una operación de compra efectuada por el sujeto que adquiere el bien, respaldado con la emisión de una factura, por lo que es obligación del sujeto pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos, según los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. Nº 2492 , lo que no ocurrió en el presente caso de autos, pues la administración tributaria le concedió 30 días para presentar descargo contra las facturas observadas, no habiendo presentado ni justificado las observaciones realizadas.

La deuda tributaria es el monto que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, está constituida por el tributo omitido intereses, multas y sanciones, cuando corresponda, teniendo el crédito fiscal un origen y concepción distinta y que como se tiene expuesto, no forma parte de la deuda tributaria y en el presente caso no fue considerado como tal, por lo que no es evidente que la administración tributaria haya violado los art. 47 de la L. Nº 2492 y 8 del D.S. Nº 27310.

4) Si es evidente que el monto de Bs 121.994.-, correspondiente al cálculo de la sanción al 100% por omisión de pago, a la fecha de emisión de la R.D. Nº 1410/2013, está prescrita por disposición del num. III del art. 59 de la L. N° 2492.

La prescripción en materia tributaria, es una forma de extinguir las obligaciones y es un mecanismo que requiere de dos supuestos: inactividad del contribuyente y transcurso del tiempo. En materia tributaria, se extinguen básicamente dos cosas: las acciones del fisco para cobrar impuestos, por ejemplo el IVA, y las sanciones por contravenciones, por ejemplo, la sanción por no presentar una declaración.

La prescripción se basa en que ambos, tanto el contribuyente como el administración tributaria olvidan esta deuda por un tiempo. Si esta situación se mantiene por un periodo igual o mayor al señalado por ley, el derecho de fiscalizar del SIN prescribe.

El legislador considera 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 lo que extingue es la 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 2° Edición. Pág. 189).

Refiriéndonos al Cód. Trib., el art. 59 describe: "(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 corresponda III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años".

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."

El art. 59 del Cód. Trib., ha sido modificado, por las Disposiciones Quinta y Sexta de la L. N° 291 del 22 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente:

"(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 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 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."

Posteriormente, la disposición derogatoria primera de la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, describe: "Se deroga el último párrafo del parág. I del art. 59 de la L. Nº 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.

El art. 60 del Cód. Trib., de igual manera fue modificado por la Disposición Adicional Décimo Segunda de la L. N° 317, del 11 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente:

"Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. N°2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: 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 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".

Teniendo presente lo dispuesto en el art. 109-I de la C.P.E., referido al principio de judicialidad directa, lo cual implica que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables, previsión que tiene plena correspondencia con 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 L.O.J., hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: "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".

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. 39/16 y 47/16 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° 0636/11-R de 3 de mayo de 2011, han sentado jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del tempus comissi delicti, ello implica que la ley aplicable es aquella que estaba 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 (Código Tributario Boliviano), dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la C.P.E.

De lo manifestado, se concluye en 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 en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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. Precisado el alcance

jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, a continuación corresponde compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes fácticos cursantes en el expediente, en consecuencia debemos tener presente que:

En el presente caso de autos y ante el incumplimiento del pago de las obligaciones tributarias, se generaron dos situaciones: El tributo omitido y la comisión de un ilícito, que es la omisión del pago (art. 165 del Código Tributario Boliviano), sancionado con una multa del 100%, que alcanzó a 60.860,- UFV equivalente a 121.994 Bs. Haciendo un total de la deuda tributaria de 167.165.- UFV's que equivale a 335.084 Bs.

Al referirnos a la prescripción y aplicando al caso en concreto, se tiene que para la correspondiente obligación tributaria IVA y la sanción por omisión de pago en los periodos de enero a noviembre de 2009, corresponde aplicar lo establecido en el art. 59 del Código Tributario Boliviano "(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 (…) III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años" y no así las modificaciones al mismo, ocurridas el 2012, ya que el periodo comprende de enero a noviembre del 2009, por lo que las L. Nos. 317 del 11 de diciembre de 2012 y 291 del 22 de septiembre de 2012 no estaban vigentes.

La administración tributaria notificó mediante cédula a Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza, el 17 de julio de 2013 con la Orden de Verificación Nº 0013OVI15108, con el alcance del crédito fiscal IVA de los periodos de enero a noviembre de 2009, emitiéndose la Vista de Cargo Nº CITE. SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/VC/502/2014 y finalmente notificando con la R.D. Nº 1410/14 de 20 de noviembre de 2014, el 27 de noviembre del mismo año, misma que contiene la deuda tributaria y la omisión de pago referida anteriormente.

El periodo de verificación comprende de enero a noviembre de 2009, por lo que el inicio del cómputo del término de la prescripción se inicia el 1 de enero de 2010, en aplicación de lo descrito en el art. 60-I de la L. Nº 2492, teniendo la administración tributaria de acuerdo al art. 59-I 4 años para el cobro de la misma, ósea hasta el 31 de diciembre de 2013, empero se notificó al contribuyente con la R.D. Nº 1410/14, el 27 de noviembre de 2014, periodo en que las facultades de la administración tributaria estaban prescritas.

Por último, el recurrente refiere a la fiscalización y a la verificación como conceptos diferentes, al respecto se debe precisar, que el art. 100 del Código Tributario Boliviano describe las facultades de la administración tributaria para el control, verificación, fiscalización e investigación, vinculadas a su finalidad que es la recaudación de impuestos.

Por su parte el art. 103 prevé: "(Verificación del cumplimiento de deberes formales y de la obligación de emitir factura). La administración tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos y de su obligación de emitir factura, sin que se requiera para ello otro trámite que el de la identificación de los funcionarios actuantes y en caso de verificarse cualquier tipo de incumplimiento se levantará un acta que será firmada por los funcionarios y por el titular del establecimiento o quien en ese momento se hallara a cargo del mismo. Si éste no supiera o se negara a firmar, se hará constar el hecho con testigo de actuación"

Respecto al procedimiento de fiscalización el art. 104-I prevé: "Sólo en casos en los que la administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación

efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con orden de fiscalización emitida por autoridad competente de la administración tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan".

Los arts. 95 de la L. Nº 2492 y 30 a 32 del Reglamento al Código Tributario (D.S. Nº 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, que están dirigidos a revisar; con relación al "proceso de fiscalización" que siendo totales o parciales son integrales, porque abarca todos los hechos generadores de uno o más periodos y ven el crédito fiscal, el débito fiscal, ingresos, declaraciones y todos los datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo.

De las normas compulsadas, se concluye que existe diferencia entre ambos procedimientos, en el caso de verificación del cumplimiento de deberes formales y emisión de factura se inicia con un auto inicial de sumario contravenciones y culmina con una resolución sancionatoria con arreglo al procedimiento previsto por el art. 168 del Cód. Trib., y únicamente en los casos que dicha verificación se encuentre vinculada a un proceso de fiscalización, se equipara la vista de cargo y la resolución determinativa. Por lo que no se puede decir que es lo mismo referirnos a la verificación que a fiscalización.

Debemos mencionar también al art. 62-I de la L. Nº 2492 que dispone: "…la prescripción se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente...", por lo que en el presente caso de autos la notificación con la orden de verificación no suspende el cómputo del término de la prescripción.

Por otro lado el recurrente reclama que la administración tributaria tenía 2 años para ejecutar y cobrar la multa conforme lo señalado en el art. 59-III de la L. Nº 2492, sin embargo no puede hablarse de aplicación y ejecución de una sanción, si el derecho para cobrar el impuesto del IVA por la administración tributaria ha prescrito.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1018/15 de 8 de junio de 2015, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido vulneraciones acusadas.

POR TANTO: La Sala Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el num. 2 del art. 2, en relación con el arts. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 32 a 37, interpuesta por Alfredo Enrique Mendoza Alcoreza, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1018/2015 de 8 de junio, la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0245/2015 de 23 de marzo y la

R.D. N° 1410/2014 de 20 de noviembre, 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 las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 12 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

13

Universidad Católica Boliviana San Pablo
c/ Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS :En sala la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 94 a 100 vta., subsanada de fs. 104, interpuesta por Williams Daniel Aparicio Rodas, en representación de Marco Antonio Renán Fernández Calderón, Rector Nacional de la Universidad Católica Boliviana "San Pablo", impugnando la R.M. N° 943/15 de 26 de noviembre y su Auto Complementario de 11 de diciembre de 2015, corriente de fs. 10, la contestación que cursa de fs. 118 a 124 vta., el apersonamiento de Sandra Liliana Cortez Rojas en calidad de tercera interesada, de fs. 210 a 214, la réplica y dúplica cursantes de fs. 224 a 227 y 232 a 236 respectivamente y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante señaló que según lo dispuesto por el artículo cuarto de la L. N° 620 y los arts. 778, 780, 781 del Cód. Pdto. Civ., 69-a), y 70 de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002 y con arreglo a la disposición final tercera del Código Procesal Civil, en plazo oportuno interpuso acción contenciosa administrativa, contra el Ministro del Trabajo, Empleo y Previsión Social, solicitando la nulidad del acto administrativo definitivo, contenido en la R.M. N° 943/15 de 26 de noviembre y el Auto Complementario de fecha 11 de diciembre de 2015, notificado el 17 de diciembre, que resuelve el recurso jerárquico, interpuesto contra la R.A. N° 311/2015 de 29 de junio, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz. Así como la nulidad de todos los actos administrativos relacionados al mismo, en mérito a los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en la presente demanda.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expresó que los argumentos legales que justifican plenamente la procedencia de la presente acción y sobre la cual, el tribunal puede determinar la nulidad de los actos impugnados y la negación del derecho ilegalmente consentido a favor de Sandra Liliana Cortez Rojas, por el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, son los siguientes:

Incongruencia en la resolución.

Manifiesta el recurrente que, la ratio decidendi de la resolución ministerial impugnada refiere: "Sandra Liliana Cortez, ante la inasistencia presentó justificativo el 1 de abril de 2015,

en la cual señala que ante el fallecimiento de un pariente cercano, su madre se encontraba mal de salud, por lo que se constituyó hasta Sucre donde reside, dando a conocer este extremo y proporcionó la documentación que acredita lo señalado. Es pertinente señalar que el empleador no ha demostrado que el período de inasistencia injustificada, haya sido superior a seis días".

Por el principio de congruencia, así como de los requisitos del acto administrativo, contemplados en los arts. 28-b), c) y e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, como el art. 31-II, del Reglamento aprobado por D.S. N° 27113, se entiende, que los actos administrativos, deben guardar relación directa entre los antecedentes y circunstancias que resulten del expediente y las razones que justifican el acto. En tal sentido la S.C. N° 1494/2011-R de 11 de octubre, establece que: "Otro componente del debido proceso, es el principio de congruencia, por el cual el órgano jurisdiccional o administrativo, se obliga a observar la instancia de correspondencia, entre lo peticionado y lo resuelto; así la S.C. N° 0486/2010-R de 5 de julio, precisó: 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; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, en base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes".

De la lectura de la parte pertinente de la resolución ministerial se encuentran cuando menos tres conclusiones incongruentes, la primera, es que nada tiene que ver la justificación presentada en razón al estado de la salud de la madre de la Sra. Cortez, en Sucre, ante el fallecimiento de un pariente cercano, con el tiempo de ausencia; la segunda es que si ese criterio es válido, no es justificación para que la inasistencia se prolongue desde el 20 de marzo hasta el día 27 de marzo de 2015 y se restituya recién el 30 de marzo a sus cotidianas labores y; finalmente, la tercera, es que la infracción por la cual se adoptó el retiro definitivo, hace a la omisión del permiso de la autoridad correspondiente, para ausentarse por 6 días consecutivos.

La realidad demuestra, que Sandra Cortez Rojas, abandonó su puesto de trabajo en contravención a lo expresamente dispuesto por los incs. a) y d) del art. 40 incurrió en la prohibición del inc. m) del art. 41 del Reglamento Interno de Trabajo de la Universidad católica Boliviana San Pablo que señala: "Deberes. a) Prestar sus servicios con eficiencia, dedicación y responsabilidad en el lugar, horario y condiciones que se determinen; desempeñar cualquier cargo que le sea encomendado, compatible con sus conocimientos y sus condiciones intelectuales y físicas d) Ejercer en forma correcta y responsable, las funciones y atribuciones propias del cargo, ajustando su desempeño a las normas establecidas por los reglamentos, manuales, instructivos, circulares, cartas internas, notas de servicio y otras disposiciones". Seguidamente el art. 41. (Prohibiciones)…"m) Abandonar el lugar de sus funciones, en días y horas sin permisos de las autoridades correspondientes". Conducta que se enmarca en la previsión del art. 48 del Reglamento Interno de Trabajo, que a su vez concuerda con las causales previstas por el inc. e) de los arts. 16 de la L.G.T., y 9-e) de su Decreto Reglamentario, normas que son parte integrante

del contrato de trabajo. A pesar de aquello, el Ministerio del Trabajo, no pudo o no quiso entender.

Por lo tanto, la R.M. N° 943/15, peligrosamente establece, sin ningún sustento legal, menos antecedente fáctico preciso, que a la trabajadora le asista el derecho a ausentarse de su trabajo, sin el permiso respectivo, siempre que no supere los seis días, fundamento ciertamente ilegal e imprudente con el que el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, confunde la aplicación del principio de estabilidad laboral y pretende convertir el mismo en la absoluta inamovilidad del trabajador, desconociendo lo establecido en el contrato de trabajo.

Aplicación Indebida del art. 10 del D.S. N° 28699.

Queda claro que el Ministerio del Trabajo, no dio valor a las razones jurídicas expresadas, tanto en el recurso jerárquico que resolvió, ni en los precedentes recursos interpuestos, ya que de manera alguna, la universidad puso en duda la competencia de ese despacho, por cuanto la misma emana de lo dispuesto por el artículo cinco de la L. N° 2341 y emana del art. 50 de la C.P.E.; lo que quedó en duda y así fue permanentemente expresado, el erróneo entendimiento de parte del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, respecto de lo dispuesto por el art. 10 del D.S. N° 28699, que sin razones ni fundamentos, tan solo en obcecada pseudodefensa, de la estabilidad laboral y de la protección de los trabajadores, empleado como slogan, dispone la reincorporación sin analizar, menos valorar la prueba aportada en forma documental. Que sustenta que la causa obedece a lo previsto por los arts. 16 de la L.G.T., y 9 del D.R.L.G.T., ambas normas en el inc. e), concordantes con el art. 7 del Convenio 158 de la OIT, toda vez que la contravención de la conducta prevista por el Reglamento Interno de Trabajo, determina la causal de incumplimiento del contrato.

La S.C. Nº 1712/2012, determina con efecto vinculante que: “Por otro lado, en la vía administrativa laboral; es decir, el Ministerio del trabajo, Empleo y Previsión Social, si bien no tiene competencia para determinar la culpabilidad o inocencia del trabajador, pero sí tiene potestad para establecer si el despido ejecutado por los empleadores es justificado o injustificado; en caso de que compruebe que el despido es injustificado, debe librar conminatoria de reincorporación del trabajador a su fuente de trabajo, mismo que el empleador está compelido a cumplir, y antes la negativa, el trabajador podrá interponer la acción de amparo constitucional, a efectos de hacer respetar el principio de primacía en la protección de los derechos laborales”. Sin embargo, el Ministerio del trabajo, no cumplió con lo mencionado, alentando que los trabajadores se ausenten libremente de sus fuentes de trabajo, a condición de que no superen los seis días consecutivos.

Nulidad de actos por conflicto de competencia no resuelto.

Expresó que la universidad, desde la primera actuación a la que fue citada, reconoció que en el marco de lo previsto en los arts. 50 de la C.P.E., y 5 de la L. N° 2341, el Ministerio es competente para dilucidar esta controversia, en el marco de la legalidad y adecuada interpretación y aplicación de la normativa; sin embargo de manera espontánea como ya fue descrito en la relación de hechos, fue la propia denunciante probablemente, desconociendo la competencia del Ministerio del Trabajo que interpuso demanda laboral de reincorporación, ante el Juzgado 7º del Trabajo y Seguridad Social de La Paz, citando la misma a su mandante, conforme sale a la literal que se acompaña y por ende sometiendo a la universidad a un doble juzgamiento por el mismo hecho en instancias igualmente competentes por disposición de la ley, una administrativa y otra jurisdiccional, aspecto que naturalmente

suscita un conflicto de competencia que debe ser previamente resuelto, conforme prevé el art. 86 del Código Procesal Constitucional, habiendo sido expresamente denunciado y solicitado por memorial de 12 de noviembre de 2015, adjunto a la demanda.

No obstante de dicha circunstancia impeditiva, el Ministro del Trabajo, Empleo y Previsión Social, prosiguió con la emisión de la R.M. N° 943/15 y su auto complementario, sin reparar que dichos actos administrativos estaban viciados de nulidad, de conformidad a lo previsto con el art. 122 de la C.P.E., con relación al art. 96 del Código Procesal Constitucional, por cuanto al haber competencia simultánea de dos órganos del Estado, correspondía al Tribunal Constitucional Plurinacional, conforme al art. 86 y ss., del Código Procesal Constitucional, determinar el órgano que debe resolver el conflicto.

Por tanto, le corresponde ahora al Tribunal Supremo de Justicia, declarar la respectiva nulidad de la R.M. N° 943/15 y todos los actos precedentes, relativos al procedimiento administrativo, por cuanto, desde el 12 de noviembre de 2015, momento de la solicitud presentada sobre declinatoria de competencia y hasta que ella no se determine por medio del Tribunal Constitucional Plurinacional, la competencia del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, quedó suspendida y al haberse dictado actos administrativos posteriores, estos son nulos conforme a derecho.

Ahora bien, siendo que procede la nulidad y correspondiendo a este alto tribunal del Estado, la definición de los derechos convertidos, corresponderá ingresar en el análisis de fondo y advirtiendo que efectivamente, el despido de Sandra Liliana Cortez Rojas, obedeció a la causal prevista por el art. 9-e) del R.L.G.T., e inc. e) del art. 16 de la L.G.T., disponer en derecho, la revocatoria de la conminatoria J.D.T.L.P./D.S. N° 0495/LFJG/N° 025/15 de 14 de mayo de 2015, por cuanto se halla, según precedentemente expuesto , comprobada la causal justificada, por haber procedido con el despido de la mencionada señora, como empleada de la universidad.

I.3. Petitorio.

En virtud a los argumentos expuestos, al amparo de lo establecido por el arts. 778 y ss., del Cód. Pdto. Civ., solicitó se declare probada la demanda y consecuentemente, la nulidad de la R.M. N° 943/15 de 26 de noviembre, el Auto de 11 de diciembre de 2015 y la R.A. Nº 311-15, disponiendo en su mérito, la Revocatoria de la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. No. 0495/LFJG/N° 025/2015 de 14 de mayo, sin lugar a reincorporación dispuesta de la denunciante.

II. De la contestación a la demanda.

Shirley Jazmi Pérez Velásquez, Directora General de Asuntos Jurídicos, Julio Cesar Luna Orellana, Jefe de Unidad de Gestión Jurídica, Juan Pablo Yucra Gamboa, Jael Azurduy Medrano, María Eugenia Vino Cachi, María Alejandra Ñopo Maldonado, Roger Lidio Chuquimia Mamani, Ely Krystel Cabrera Arancibia, Nicómedes Porfirio Ríos Marín y Fabiola Pareja Gutiérrez, en representación del Doctor José Gonzalo Trigoso Agudo, Ministro del Trabajo, Empleo y Previsión Social, contestando la demanda planteada, precisan lo siguiente:

Respecto a los hechos.

Manifestó que el 1 de abril de 2015, la Universidad Católica Boliviana, a través de Recursos Humanos, solicitó a Sandra Liliana Cortez Rojas, presente aclaración y el justificativo respectivo, por su inasistencia a su fuente de trabajo entre el 20 al 27 de marzo de 2015, solicitud que fue presentada el mismo día por la trabajadora.

Posteriormente, el 7 de abril de 2015, a través del Vicerrectorado Administrativo y Financiero, agradece los servicios por inasistencia sin autorización, al amparo de lo establecido por el art. 40-a) y d) e incurre en la prohibición prevista en el inc. m) del art. 41 del Reglamento Interno del Personal Administrativo de la Universidad Católica San Pablo, concordante con el art. 16 de la L.G.T., y 9 de su Decreto Reglamentario y art. 50-d) del mencionado Reglamento.

Debido a la carta de agradecimiento, Sandra Liliana Cortez Rojas, se apersonó al Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social y realizó la denuncia.

Respecto a los actos efectuados por el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Al no haber llegado a ningún acuerdo en la Jefatura del Trabajo, Sandra Liliana Cortez Rojas, presentó solicitud de reincorporación. Es así que mediante Informe de Conciliación Nº 308/2012 MTEPS/CASO Nº 1350/15 de 11 de mayo de 2015, el Inspector del Trabajo de la Jefatura Departamental de La Paz, ordenó su reincorporación inmediata, al mismo cargo y con el mismo nivel salarial. Consiguientemente la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, emitió la Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. Nº 0495/LFJG/Nº 025/15 de 14 de mayo de 2015, en consideración al art. 48, parág. II y del art. 49, parág. III de la C.P.E., y el art. 10 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2006 y lo dispuesto por el D.S. Nº 0495 de 1 de mayo de 2010, la R.M. Nº 868/10, conminando la reincorporación inmediata, más el pago de salarios devengados y demás derechos sociales. Contra esa conminatoria, el 29 de mayo de 2015, se plantea recurso de revocatoria, por lo que la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz, mediante R.A. Nº 311-15 de 29 de junio, en uso de sus atribuciones y de conformidad a los dispuesto por el D.S. Nº 27113, Reglamento a la L. Nº 2341 de Procedimiento Administrativo, art. 121-c), resolvió confirmar la conminatoria de reincorporación J.D.T.L.P./D.S. Nº 0495/LFJG/Nº025/2015 de 14 de mayo y rechaza el recurso revocatorio.

Contra la R.A. Nº 311-15 de 29 de junio, la Universidad Católica Boliviana interpuso recurso jerárquico y resolviendo el mencionado recurso, el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, resolvió confirmar la R.A. Nº 311-15 de 29 de junio. Así también, mediante Auto de 11 de diciembre de 2015, se declaró como improcedente la solicitud de aclaración y complementación a la mencionada resolución ministerial, solicitada por Marco Antonio Fernández Calderón, Rector Nacional de la Universidad Católica Boliviana “San Pablo”.

III.- Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firmes y subsistentes la R.M. Nº 943/2015 de 26 de noviembre, su Auto Complementario de 11 de diciembre de 2015 y demás actos administrativos relacionados, siendo que han sido emitidos de acuerdo a la normativa legal y constitucional vigente, solicitando que dicha demanda contenciosa administrativa, sea declarada improbada.

IV.- Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 224 a 227, Williams Daniel Aparicio Rodas, en representación de Marco Antonio Renán Fernández Calderón, expresó que la demanda incoada corresponde a un proceso ordinario de puro derecho (art. 781 del Cód. Pdto. Civ., aplicable por el art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014), en el cual la controversia versa sobre la interpretación o aplicación de la ley a hechos reconocidos por las partes litigantes.

Por su parte, el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, de fs. 232, 236, presenta memorial de dúplica, ratificando el memorial de contestación, solicitando declare improbada la demanda interpuesta por Williams Daniel Aparicio Rodas en representación de Marco Antonio Renán Fernández Calderón, Rector Nacional de la Universidad Católica Boliviana "San Pablo".

V.- Del tercero interesado.

Mediante memorial que cursa de fs. 210 a 214, se apersonó Sandra Liliana Cortez Rojas, como tercero interesado, solicitando se declare improbada la demanda incoada por la Universidad Católica Boliviana "San Pablo", sin lugar a la revocatoria de la conminatoria a la reincorporación, correspondiendo al Juez 7° del Trabajo y Seguridad Social de La Paz, decidir de acuerdo a ley; quien previno el conocimiento de la causa, de acuerdo al tenor del art. 10 parág. III del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2006 y el D.S. N° 0495 de 1 de mayo de 2010, en su artículo único.

VI.- Análisis del problema jurídico planteado.

El proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza de este proceso, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria y su objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a 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 el Ministerio del Trabajo; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la L. N° 620.

La problemática legal sujeta a resolución del presente proceso contencioso administrativo se circunscribe en establecer si fue correcta la reincorporación de Sandra Liliana Cortez Rojas a la Universidad Católica Boliviana "San Pablo", al mismo puesto que ocupaba al momento de su despido, más el pago de los salarios devengados y demás derechos sociales.

Con relación al primer punto, relativo a la incongruencia en la resolución impugnada, se establece lo siguiente:

De lo que manifiesta el recurrente en el presente punto, que Sandra Liliana Cortez Rojas, presentó justificativo en el cual señala que ante el fallecimiento de un pariente cercano, su madre se encontraba mal de salud, por lo que se constituyó hasta Sucre donde reside y que el empleador no ha demostrado que el período de inasistencia injustificada, haya sido superior a seis días, Es preciso manifestar que en virtud al principio de congruencia, las autoridades jurisdiccionales o administrativas, están obligadas a velar porque en sus resoluciones exista una estricta correspondencia entre lo peticionado, lo considerado y lo resuelto, lo que implica no solamente la concordancia entre la parte considerativa y la dispositiva, sino, su materialización debe reflejarse a lo largo de todo en su contenido, no olvidando citar las disposiciones legales que sirvieron de base para asumir un determinado razonamiento y su consecuente decisión respecto del proceso en litigio.

Es preciso manifestar que el principio de congruencia sobre el cual, la S.C. N° 0358/2010-R de 22 de junio señala que implica: "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 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 la 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".

En este caso, Sandra Liliana Cortez Rojas, solicitó reincorporación por despido injustificado y en base a lo desarrollado dentro del proceso administrativo en sus diferentes instancias, el demandado en virtud de la inversión de la prueba, no presentó pruebas que desvirtúen lo señalado por Sandra Liliana Cortez Rojas, por lo que la instancia administrativa a cargo del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, en cumplimiento de sus facultades establecidas por Ley, determinó su reincorporación de acuerdo a lo demostrado dentro de cada instancia que se desarrolló el proceso administrativo de reincorporación, principalmente considerando el tiempo que se ausentó la trabajadora de su fuente laboral.

La jurisprudencia constitucional ha desarrollado asimismo el principio de congruencia en la S.C. N° 486/2010-R de 5 de julio, donde ha razonado que: "El Principio de Congruencia, responde a la pretensión jurídica o la expresión de agravios formulada por las partes; la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio procesal 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".

Es preciso dejar claro que, las faltas injustificadas se encuentran penadas en los distintos reglamentos internos de personal y las normas laborales, las mismas que también señalan los procedimientos administrativos para imponer esas sanciones, sin embargo, esas ausencias injustificadas, para ser causales de despido, deben enmarcarse en lo establecido en el art. 16-d) y art. 9 del D.R.L.G.T.

Por consiguiente, no se puede alegar incongruencia, siendo que el Ministerio del Trabajo y Previsión Social, se manifestó sobre la pretensión demandada por Sandra Liliana

Cortez Rojas, valorando además las pruebas aportadas por las partes, en el transcurso del proceso.

b) En lo que respecta a la aplicación indebida del art. 10 del D.S. N° 28699, podemos mencionar:

En lo que respecta a lo que menciona el recurrente de que el Ministerio del Trabajo, en el recurso jerárquico y en los precedentes recursos interpuestos, no dio valor a las razones jurídicas expresadas, por la errónea aplicación del art. 10 del D.S. N° 28699, disponiendo la reincorporación sin analizar, menos valorar la prueba aportada en forma documental, podemos señalar que el mencionado art. 10 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2006, en su parág. I dice: "Cuando el trabajador sea despedido por causas no contempladas en el art. 16 de la L.G.T., podrá optar por el pago de los beneficios sociales o por su reincorporación".

En el caso de Sandra Liliana Cortez Rojas, como trabajadora optó por demandar su reincorporación, por consiguiente, amparado en el art. 10-III de la L.G.T., el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, tiene la facultad legal para conocer esa demanda por la vía administrativa. El mismo art. 10-III señala además que: "…..una vez probado el despido injustificado, se dispondrá la inmediata reincorporación al mismo puesto que ocupaba a momento del despido, más el pago de los salarios devengados y demás derechos sociales actualizados a la fecha de pago. En caso de negativa del empleador, el Ministerio de Trabajo impondrá multa por infracción a leyes sociales, pudiendo el trabajador iniciar la demanda de reincorporación ante el Juez del Trabajo y Seguridad Social con la prueba del despido injustificado expedida por el Ministerio de Trabajo".

Para concluir, en el inc. a) del presente auto, se cita el art. 16-d) de la L.G.T., que fue derogado por la Ley de 23 de noviembre de 1944, pero que fuer repuesta su vigencia por el D.S. Nº 1592 de 19 de abril de 1949, y el art. 9 de su Decreto Reglamentario, donde claramente se establece que el tiempo de inasistencia de un trabajador, es de seis días hábiles continuos y al no haberse demostrado esa inasistencia, fue procedente la demanda de reincorporación de la trabajadora por despido injustificado.

c) En lo que respecta a la nulidad de actos por conflicto de competencia no resuelto, apuntamos que:

La universidad expresó que, de manera paralela, la denunciante interpuso demanda laboral de reincorporación, ante el Ministerio del Trabajo y ante el Juzgado 7º del Trabajo y Seguridad Social de La Paz, sometiendo a la universidad a un doble juzgamiento por el mismo hecho en instancias igualmente competentes, una administrativa y otra jurisdiccional, por lo que al respecto es preciso señalar lo siguiente:

Sobre el supuesto conflicto de competencia, se advierte que esa acusación no es evidente, porque si bien en materia laboral existe la posibilidad de acudir ante instancias del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, los acuerdos arribados en esa instancia, solo tienen efecto conciliatorio, que de ninguna manera causan estado, porque esta vía es opcional y no obligatoria, por consiguiente, si en algún caso no se agotó esta instancia, este hecho, no constituye un impedimento para que el trabajador pueda acudir al juzgado en materia laboral, que es la instancia legal, para reclamar en demanda, algún derecho que por ley le corresponde, afirmación que encuentra su fundamento en el art. 73-4 de la L. N° 025 de 25 de junio de 2010, que señala: "Competencias de Juzgados Públicos en materia del Trabajo y Seguridad Social). Las Juezas y Jueces en materia de Trabajo y Seguridad Social, tienen

competencia para:(……) 2. Conocer en primera instancia, demandas que no hubieran sido conciliadas;(……..) 4. Conocer y decidir acciones individuales o colectivas, por derechos y beneficios sociales, indemnizaciones y compensaciones y, en general, conflictos que se susciten como emergencias de la aplicación de las leyes sociales, de los convenios y laudos arbitrales".

Por su parte, el art. 9 del Cód. Proc. Trab., dice: "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".

Así mismo, el art. 43-b) del mismo cuerpo Legal expresa: "De las acciones sociales individuales o colectivas, suscitadas como emergencia de la aplicación de las leyes laborales, de los convenios, de los laudos arbitrales, del Código de Seguridad Social en los casos previstos en dicho cuerpo de leyes, su reglamento y demás prescripciones legales conexas a ambos".

Por consiguiente, no es evidente el conflicto de competencia entre ambas instancias, por lo que el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, actuó en el marco de sus atribuciones.

VII.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda por la Universidad Católica Boliviana "San pablo", en su calidad de demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la Resolución Jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa II del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 94 a 100, subsanada de fs. 104; y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 943/2015 de 26 de noviembre, pronunciada por el Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 14 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

14

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

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 134 a 142, interpuesta por Olvis Jesús Oliva López, en representación legal de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos – DAB", impugnando la Resolución RJ. RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015, pronunciada por el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, la respuesta de fs. 252 a 265, los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Olvis Jesús Oliva López, en representación legal de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos – DAB", se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, en apoyo de los arts. 779 y 327. 4 del C.P.C. L. Nº 2341 y lo previsto en los arts. 38 y 39-f) de la L. Nº 1990, expresando en síntesis lo siguiente:

Que la institución que representa, por Contrato de 20 de abril de 2009, tiene la concesión de la administración de los recintos aduaneros con la concesión "B" a nivel nacional.

Que mediante Resolución Administrativa GRT-GR Nº 023/2015 de 9 de abril, emitida por la Gerente Regional Tarija a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, se resolvió sancionar a la empresa demandante, con una multa de 7879,45 UFV´s, por la supuesta infracción administrativa prevista en el num. 8 del art. 83 concordante con el art. 63 y sanción establecida en el art. 85-b) del Reglamento para Concesión de Recintos Aduaneros, porque supuestamente no se habría cumplido con la obligación de custodiar la mercancía ingresada a recinto, correspondiente al Operativo Mamora 73-COARTRJ-C-0242/2014, donde supuestamente faltarían dos pares de zapatillas negras Made in China.

Al respecto y en tiempo oportuno presentó recurso de revocatoria, en contra de la citada resolución, resuelto por Resolución Administrativa AN-GRT-GR Nº 0037/2015 de 4 de mayo, que ratificó la primera resolución mencionada, motivo por el cual, la institución demandante impugnó mediante recurso jerárquico que fue resuelto a través de la RD-03-041-15 de 6 de octubre, rechazando el mismo, por lo que se constituye en objeto de impugnación a través de la presente demanda.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1.- La parte demandante haciendo un resumen de antecedentes relativos a la nulidad de las diligencias de notificación de las resoluciones, sobre la incompetencia del Gerente Regional de Tarija de la ANB, respecto a la nulidad del procedimiento de notificación con el informe previo a la resolución sancionatoria y con relación a la falta de relevancia de la infracción y sanción impuesta, denunció como normas y derechos vulnerados, los principios del procedimiento administrativo sancionador establecidos en los arts. 71, 72 y 73 de la L. Nº 2341 de 23 de abril de 2002, vulnerando también el principio de verdad material del art. 4-d) de la citada Ley, toda vez que al haberse demostrado objetivamente por la empresa demandante el verdadero domicilio, así como la falta de motivación de las resoluciones emitidas por la Gerencia Regional de la ANB, resulta que en la Resolución RD 03-041-15, en vez de considerar y analizar debidamente dicha falta de fundamentación, se sobrepuso de manera forzada, formalista y en base a una interpretación equivocada e interesada, normas de los Reglamentos contenidos en las Resoluciones de Directorio RD 01-006-12 y RD 03-024-08.

2.- Vulneración al principio de razonabilidad.

Al respecto citó jurisprudencia contenida en la S.C. N° 1846/2004-R, principio cuya aplicación solicitan ahora en la vía judicial, pues el contenido en la RD 03-041-15 citada, que confirmó las equivocadas resoluciones de la Gerencia Regional Tarija, a todas luces es fruto de una falta de razonabilidad, así como fruto también de la intolerancia, donde en vez de corregir, revocar o anular en su defecto anular los errores de la administración aduanera, pretendió mantener la arbitrariedad y las apreciaciones sesgadas de autoridades inferiores y funcionarios técnicos de la Aduana Nacional, que con informes y resoluciones equivocadas, han forzado la interpretación de una infracción inexistente, en franca contravención a los principios que rigen el proceso administrativo, actuando incluso irracionalmente y con extrema desproporcionalidad, pues por la supuesta mercancía faltante (2 pares de zapatillas negras, Made in China con un valor de 60.-, Bs, se sancionó irracionalmente con una multa de 7.879,45 UFV´s equivalente a Bs 15.758,90.

3.- Vulneración al derecho constitucional del debido proceso.

Sostuvo que con el actuar equivocado y contrario a la normativa administrativa aplicable al caso, la Presidente del Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, vulneró el debido proceso de DAB, citando sobre el tema la S.C. Plurinacional N° 0030/2015-S" de 16 de enero y la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio.

Sobre el particular manifestó que al no corregir la falta de motivación de las resoluciones emitidas por el Gerente Regional Tarija a.i. de la ANB, e incurrir también la propia Resolución RD 03-041-15 en carencia de fundamentación, como denunció DAB, resulta que la Presidente Ejecutiva y el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, incurrieron además en franca violación del derecho al debido proceso en su elemento motivación de las resoluciones, invocando sobre este tema las SS.CC. Nos. 0577/2004-R de 15 de abril y 0871/2010 de 10 de agosto.

Conforme lo expuesto, es evidente que el contenido de la Resolución RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015, es contrario a la L. Nº 2341 (LPA), además que vulnera el derecho al debido proceso de la parte demandante, conforme establece la abundante jurisprudencia constitucional citada, de ahí que dicha resolución incurrió en vicios de nulidad, establecidos en los incs. c), d) y e) del art. 35 de la L. Nº 2341.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria AN-GRT-GR Nº 0037/2015 de 4 de mayo y la Resolución Administrativa GRT-GR Nº 023/2015 de 9 de abril, emitidas por la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia, junto a la sanción de multa de 7.879.45 UFV´s, que se impuso injustamente contra DAB en el caso presente.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 114, mediante memorial cursante de fs. 252 a 265, se apersonó Mauricio Félix Segales Bothelo, en representación de Marlene Ardaya Vásquez, Presidente Ejecutiva a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

1.- Sobre la nulidad de la diligencia de notificación con la Resolución Administrativa GRT-GR Nº 023/15 de 9 de abril de 2015, sostuvo que los extremos de DAB, carecen totalmente de sustento legal, considerando que la citada resolución, fue emitida por el Gerente Regional Tarija de la Aduana Nacional, notificada en la Oficina Regional Tarija del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos el 14 de abril de 2015, en estricta aplicación del art. 15-b) y k) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, más aun considerando el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008, que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano.

2.- Con relación a la supuesta nulidad de la diligencia de notificación con la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GRT-GR Nº 0037/2015 de 4 de mayo, manifestó que la Empresa DAB de manera totalmente desleal no señala donde se habría realizado la notificación y solicita la nulidad de la diligencia de notificación con la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GRT-GR Nº 0037/2015 de 4 de mayo, sin tener respaldo ni en los hechos ni en el derecho, pues revisados los antecedentes, se puede advertir que la notificación con la citada resolución, fue realizada el 18 de mayo de 2015, en el domicilio ubicado en la Av. 6 de marzo s/n, de El Alto, es decir en el domicilio procesal de DAB, el cual se halla establecido en el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008, asegurando su recepción por parte de DAB, conforme se acredita del sello de recepción de la citada empresa, en tal sentido, la notificación practicada cumplió su finalidad y es válida, conforme la línea jurisprudencial contenida en la S.C. Nº 1397/2011-R de 30 de septiembre.

3.- Con relación a la supuesta incompetencia del Gerente Regional Tarija de la Aduana Nacional, adujo que la Empresa DAB, sostuvo que la citada autoridad aduanera, rebasó el plazo legal de 90 días que puede durar un interinato y consiguientemente todas las resoluciones emitidas fuera de este plazo, son nulas de pleno derecho, al ser dicha autoridad supuestamente incompetente, fundamento que se basaría en lo previsto en los arts. 5-e) de la L. Nº 2027 y 122 de la C.P.E., al respecto y a fin de desvirtuar tales argumentos, señaló lo establecido en los arts. 5 de la L. Nº 2341, 39 de la L. Nº 1990, 5-e) de la L. Nº 2027.

En virtud a la normativa citada, se puede advertir que el Gerente Regional Tarija de la Aduana Nacional, tiene competencia para conocer y resolver asuntos administrativos, puesto que dicha competencia emana de la L. Nos. 1990, 2341 y el D.S. Nº 25870, por lo que no es

posible admitir el argumento de DAB en cuanto a la incompetencia de dicho funcionario, más aun considerando que no existe declaración judicial en contrario.

4.- Con relación a la supuesta nulidad del procedimiento de notificación con el informe previo a la resolución sancionatoria.

Al respecto señaló que este extremo carece de sustento legal, considerando que el Informe Técnico AN-GRT-TARTI Nº 201/15 de 24/03/2015, fue emitido por la Administración de Aduana Interior Tarija y en consecuencia notificado en la Oficina Regional Tarija del concesionario DAB, en estricta aplicación de los arts. 7 y 15-a) y j) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, más aun considerando lo previsto en el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008 que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano.

5.- Con relación a la supuesta falta de relevancia de la infracción y sanción impuesta.

Manifestó que los extremos alegados sobre este punto, no condicen con la realidad, toda vez que el Informe AN-GRT-TARTI Nº 1030/14 de 29 de diciembre de 2014, el Informe Técnico AN-GRTTARTI Nº 201/15 de 24 de marzo de 2015 y la RA GRT-GR Nº 0037/2015, de manera clara establecen que el proceso administrativo sancionador tiene su origen en el hecho que se verificó diferencias en cuanto a la cantidad de mercancía descrita en el Acta de Intervención COARTRJ-C-0241/2014 y el inventario de adjudicación, siendo que se constató mercancía faltante en el recinto aduanero correspondiente a dos pares de zapatillas, lo que originó se disponga el inicio de relacionamiento y la emisión del acta de intervención por sustracción de prenda aduanera, incumpliendo DAB con la obligación a la que está sujeta, contemplada en el art. 63 del Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros, incurriendo con dicho actuar en la infracción prevista en el art. 83-18 del citado Reglamento.

6.- Con relación a la supuesta incongruencia de la Resolución Nº RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015.

Con relación a este punto, del contenido íntegro de la nombrada resolución, se evidencia que el argumento esgrimido por DAB, con relación a que la parte dispositiva no concuerda con la normativa aplicable, es inconsistente, pues la citada resolución fue emitida en observancia de los arts. 61 de la L. Nº 2341, 14 y 15 del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas.

7.- Respecto a la vulneración de los principios administrativos y constitucionales, señaló que DAB, alega la vulneración al debido proceso, limitándose a transcribir el contenido de sentencias constitucionales, sin embargo, no realiza un análisis en el que establezca los motivos por los que sustenta que la Aduana Nacional vulneró la línea jurisprudencial sentada en los citados fallos.

Con relación a la vulneración del principio de razonabilidad, señaló que DAB, alega la supuesta vulneración de este principio, citando al efecto la S.C. Nº 1846/2004-R, sin embargo, dicho fallo hace referencia al principio de razonabilidad respecto a autoridades judiciales y, no así administrativas, en tal sentido no es aplicable al presente caso.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015. Con costas.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 295 a 304, se apersonó Paúl Roberto Castellanos Zenteno, Gerente General Regional Tarija de la Aduana Nacional como tercero interesado, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

1.- El 16 de abril de 2014, al realizar el control rutinario de mercancías y vehículos indocumentados en la Localidad de Mamora de Tarija, se procedió a la revisión de un vehículo tipo ómnibus, marca Volvo, en su interior se evidenció la existencia de 8 cajas de cartón conteniendo 192, zapatillas sintéticas de procedencia extranjera, al momento de la intervención el conductor presentó factura original, sin embargo, la mercancía descrita en ésta no coincidía con el hallazgo, ante esta anormalidad, se procedió al comiso de la mercancía, trasladándola a Depósito Aduanero del Concesionario DAB.

2.- Al efecto, se emitió el Acta de Inventario y Entrega de la Mercancía Comisada de 21 de abril de 2014, en la cual se procedió a la inventariación y entrega de la mercancía decomisada correspondiente al acta de intervención denominada “Mamora 73”, documento en el que consta firma el pie de página del funcionario del COA, el Técnico Aduanero y el Responsable de Almacén de Recinto Aduana Interior Tarija DAB.

3.- Posteriormente se evidencia que existen diferencias en cuanto a la cantidad de mercancía descrita en el Acta de Intervención COARTRJ-C-02412/2014 y el Inventario de Adjudicación realizado y firmado por el Técnico Aduanero de la Gerencia Regional Tarija, siendo que se evidenció mercancía faltante en el recinto aduanero, correspondiente a 2 pares de zapatillas del Ítem 1 del Operativo MAMORA 73, lo que originó que en el Literal Séptimo de la Resolución de ADJUDICACIÓN AN-GRT-TARTI Nº 0745/2014 de 30 de septiembre de 2014, se disponga iniciar relacionamiento y emisión del acta de intervención por sustracción de prenda aduanera.

4.- Ante esta circunstancia, la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante RA GRT-GR Nº 023/2015 de 9 de abril, resolvió sancionar a DAB, con una multa de 7879,45 UFV´s, por la supuesta infracción administrativa prevista en el num. 18 del art. 83, concordante con el art. 63 y sanción establecida en el art. 85-b) del Reglamento para Concesión de Recintos Aduaneros, por supuestamente no haber cumplido con su obligación de custodiar la mercancía ingresada a recinto, correspondiente al Operativo Mamora 73, donde supuestamente faltaría dos pares de zapatillas negras Made in China.

5.- Como consecuencia de dicho fallo, DAB, presentó recurso de revocatoria, resuelto mediante Resolución Administrativa de Recurso Revocatorio GRT-GR Nº 0037/2015 de 4 de mayo, que ratificó totalmente la primera resolución citada, motivo por el que la parte demandante planteó Recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria AN-GRT-GR Nº 0037/2015, confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015, que ahora es objeto de la presente demanda.

Por memorial de fs. 309 a 313 vta., la parte demandante presentó réplica, en tanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído que decretó “autos para sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Análisis del problema jurídico planteado.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que se produjo la vulneración de los arts. 71, 72 (Principio de Legalidad) y 73 (Principio de Tipicidad) de la Ley de Procedimiento Administrativo. 2) Del mismo modo, si se produjo la vulneración de los principios de verdad material y de razonabilidad. 3) Finalmente, si se produjo la vulneración del derecho al debido proceso, en su elemento de motivación y fundamentación de las resoluciones.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

1.- Con relación a la vulneración de los arts. 71, 72 (Principio de Legalidad) y 73 (Principio de Tipicidad), de la L. Nº 2341, cabe manifestar respecto al Principio de Legalidad previsto en el art. 72 citado, el que señala que las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando estas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la ley o disposiciones reglamentarias aplicables. En el caso objeto de análisis, se impuso la sanción de 7.879,45 UFV´s a la concesionaria Depósitos Aduaneros Bolivianos – DAB, según lo previsto en el art. 85-b) del Reglamento de Concesión de Depósitos Aduaneros aprobado por la Resolución de Directorio N° 01-006-12 de 20 de julio de 2012, observando de esta forma el Principio de Legalidad.

En cuanto al principio de tipicidad, el art. 73 de la L. N° 2341, señala que son infracciones administrativas, las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, en este sentido, de antecedentes, se evidencia que la concesionaria Depósitos Aduaneros Bolivianos – DAB, incurrió en la infracción previstas en el art. 83-18 del Reglamento para la Concesión de depósitos Aduaneros aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, cumpliendo con el principio de tipicidad cuestionado por la parte demandante, no siendo por tanto evidente la vulneración de dichos principios.

La multa fijada por el inc. b) del art. 85, en relación con el num. 18 del art. 83 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, determina una sanción pecuniaria fija, independientemente del precio de la mercancía extraviada, por lo que la afirmación en sentido que la sanción carece de proporcionalidad, no tiene sentido. Lo que se sanciona es el hecho, la falta de diligencia en las responsabilidades de Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), como depositario y responsable de la mercancía, no el precio o la cuantificación que pudiera hacerse.

Por ello, el cuarto párrafo del art. 63 del referido Reglamento, señala que en caso de pérdida de la mercancía "… además de las responsabilidades ante el propietario de las mismas, el concesionario asume obligación….".

2.- Con relación a la vulneración del Principio de Verdad Material previsto en el art. 4-d) de la L. N° 2341, al haberse demostrado objetivamente por la institución demandante, su verdadero domicilio, así como la falta de motivación de las resoluciones emitidas por la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia, cabe manifestar que de acuerdo a Antecedentes se evidencia que la administración aduanera notificó al contribuyente con la R.A. N° 023/2015 de 9 de abril, en la oficina Regional Tarija del Concesionario de Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), en estricta aplicación del art. 15-b) y) k) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, además que el art. 2 del D.S. N° 29694 de 3 de septiembre de 2008, faculta a la DAB, a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano

3 y 4.- En relación a la solicitud de nulidad de las diligencias de notificación de la Resolución Administrativa GRT-GR Nº 023/2015 y la Resolución Administrativa AN-GRT-GR Nº 0037/2015, cabe señalar que, la empresa demandante señala en que las diligencias de notificación con las resoluciones citadas, practicadas el 14 de abril y 18 de mayo ambas de 2015, respectivamente, son nulas de pleno derecho, pues fueron dejadas en Tarija, como si fuera una carta o correspondencia y sin firma de recepción ni aclaración alguna.

Sobre este punto, cabe manifestar que tal afirmación carece de sustento factico y jurídico, toda vez que las nombradas resoluciones fueron notificadas, la primera (023), en la Oficina Regional Tarija del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), el 14 de abril de 2015, conforme consta en el sello de recepción de la Empresa DAB, en aplicación de art. 15-b) y k) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones, aprobado por la RND Nº 03-024-08 de 14 de abril de 2008, en tanto que la R.A. Nº 0037 citada, como se puede observar la diligencia de notificación fue de manera personal, recibida por Depósitos Aduaneros Bolivianos DAB, conforme consta el sello de recepción de 18 de mayo de 2015, en tal sentido, es preciso señalar que el sistema normativo referido a las notificaciones, tiene por

finalidad hacer conocer a los sujetos de la relación jurídica, las decisiones o resoluciones emitidas para que las partes puedan cumplir con alguna obligación establecida o para ejercer su derecho de defensa, al respecto se debe considerar la línea jurisprudencial emitida por el Tribunal Constitucional Plurinacional en la S.C. Nº 1397/2011, referida a la finalidad de las comunicaciones procesales, que en una de sus partes más sobresalientes señala que, toda notificación por defectuosa que sea en su forma, si cumplió con su finalidad (hacer conocer la comunicación en cuestión), es válida.

En este contexto, se evidencia que las notificaciones efectuadas con las resoluciones de las que se solicita su nulidad, cumplieron con la finalidad y es válida, toda vez que se aseguró su recepción por parte del destinatario, no siendo por tanto atendible la nulidad solicitada sobre este tema.

5.- Sobre la supuesta incompetencia del Gerente Regional Tarija de la Aduana Nacional, por estar cumpliendo dicho cargo de manera interina, rebasando el plazo legal del ejercicio, sobre este aspecto, cabe señalar que el art. 4-g) de la L. Nº 2341 establece el Principio de Legalidad y Presunción de legitimidad, que señala que se presumen legitimas todas las actuaciones de la Administración Pública por estar estas sometidas a la ley, salvo expresa declaración judicial que contradiga esta situación.

Asimismo el art. 5-I de la misma Ley prevé que los órganos administrativos tendrán competencia para conocer y resolver un asunto administrativo cuando éste emane, derive o resulte expresamente de la Constitución Política del Estado, las leyes y las disposiciones reglamentarias, disposición legal complementada con el parág. II del citado artículo, cuando prevé que la competencia atribuida a un órgano administrativo es irrenunciable, inexcusable y de ejercicio obligatorio y sólo puede ser delegada, sustituida o revocada conforme a lo previsto en la presente ley.

En tal sentido en lo que respecta al art. 5-e) de la L. Nº 2027, referido a los funcionarios interinos, es preciso aclarar que de conformidad a la estructura organizativa de la Aduana Nacional, los Gerentes Regionales no ostentan cargos de la carrera administrativa, razón por la cual, lo alegado por la parte demandante no es aplicable al caso en cuestión, de donde se establece que las actuaciones de la autoridad cuestionada son válidas.

6.- Referente a la nulidad del procedimiento de notificación con el Informe previo a la resolución sancionatoria, al respecto la empresa demandante sostuvo que el Informe Técnico de Evaluación de Descargos AN-GRT-TARTI Nº 201/2015 en el que se basó la RA GRT-GR Nº 023/2015, tampoco cumplió con los procedimientos legales y previos de notificación a la empresa demandante DAB.

Al respecto, de la revisión de antecedentes, se constata que la notificación con el informe técnico cuestionado, fue de forma personal al Jefe de Operaciones de Recinto Aduanero, en aplicación de los arts. 7 y 15 de la R.D. Nº 03-024-08 cumpliendo de esta manera con el debido proceso, careciendo de asidero legal y jurídico lo aseverado por la institución demandada sobre este punto.

7.- Sobre la falta de relevancia de la infracción y sanción impuesta, al no haber cumplido DAB con la obligación de custodiar la mercancía ingresada a recinto aduanero correspondiente a la Operativo “Mamora 73-COARTRJ-C-024/2014, referente a la falta de dos pares de zapatillas negras Made in China.

Sobre este punto, de antecedentes se evidencia que el 16 de abril de 2014, al realizar el control rutinario de mercancías y vehículos indocumentados en la Localidad de Mamora de Tarija, se procedió a la revisión de un vehículo que en interior se encontró ocho cajas de cartón conteniendo 192 zapatillas sintéticas de procedencia extranjera, sin embargo, la mercancía señalada no coincidía con la descrita, procediéndose a su comiso, evidenciándose mercadería faltante correspondiente a 2 pares de zapatillas, hecho que ocasionó se disponga emitir el acta de intervención por sustracción de prenda aduanera.

En base a tales antecedentes, se advierte que el concesionario DAB, incumplió con lo previsto en el art. 63 de la R.D. Nº 01-006-12 de 20 de julio de 2012.

En vista de aquello existe documentación que evidencia que el concesionario DAB no cumplió con la responsabilidad de custodiar y conservar las mercancías correspondientes al Operativo “Mamora 73”.

8.- Con relación a la vulneración de principios administrativos y derechos constitucionales, como el debido proceso y el de razonabilidad, cabe señalar que estos aspectos no son evidentes, toda vez que la empresa demandada, en cuanto a la vulneración del debido proceso, solo se limita a transcribir sentencias constitucionales dictadas por el Tribunal Constitucional, sin realizar un examen prolijo de las razones y motivos de dicha infracción por parte de la empresa demandante.

En cuanto a la vulneración del principio de razonabilidad, citando para ello la S.C. Nº 1846/2004-R, fallo referente a las autoridades judiciales, no administrativas, motivo por el cual, no es aplicable al caso presente, además, la sanción impuesta al concesionario DAB, fue en apego de los principios de legalidad, tipicidad y proporcionalidad, consagrados en los arts. 72, 73 y 75 de la L. Nº 2341, no siendo por tanto evidente lo aseverado sobre este punto.

Finalmente respecto a la vulneración del debido proceso en su elemento motivación y fundamentación de las resoluciones emitidas, no es evidente puesto que la misma, contiene la debida motivación y fundamentación toda vez que se resolvió todos los puntos expuestos por la parte demandante y en estricta sujeción de los arts. 52 y 61 de la Ley de Procedimiento Administrativo, atribuyéndose que lo reclamado, resulta ser el reflejo de la disconformidad de la parte demandada con el fin de no cumplir con sus obligaciones.

Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, no tienen asidero legal alguno en vista de que la Aduana Nacional de Bolivia, a tiempo de emitir la resolución impugnada, actuó correctamente, motivo por el que no corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución RD 03-041-15 de 6 de octubre de 2015.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.
Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.
Dr. Ricardo Torres Echalar.
Sucre, 14 de marzo de 2018.
Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

15

Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 21 a 28 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero (fs. 2 a 17 vta.), el memorial de contestación de fs. 69 a 77 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Cristina Elisa Ortiz Herrera, en su condición de Gerente Distrital La Paz del SIN, en virtud de la R.A. N° 03-08110-15 de 31 de diciembre de 2015, se apersonó por memorial de fs. 21 a 28 vta., manifestando que al amparo de lo previsto en los art. 2 del Código Tributario Boliviano (CTB), 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), 778 y 779 del Cód. Pdto. Civ., y la S.C. N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero.

Señaló que la administración tributaria en uso de sus atribuciones procedió a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente Durán Tarifa Saúl Ramiro con Número de Identificación Tributaria (NIT) 497296012, a quien se le notificó con la Orden de Fiscalización 0012OFE00404 y el requerimiento F 4003 Nº 126007, otorgándole el plazo de 5 días hábiles para la presentación de la documentación solicitada.

Luego de una extensa relación de antecedentes, la demandante señaló que el 26 de junio de 2015, se procedió a la emisión de la R.D. Nº 199/2015, notificada al contribuyente el 30 de junio de ese año, acto administrativo en el que se determina una deuda tributaria sobre base cierta y presunta, por un total de UFV 1.873.366.-, equivalente a Bs 3.861.499.-, resultantes de la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA). Impuesto a la Transacciones (IT) e Impuestos a las Utilidades de las Empresas (IUE), por periodos fiscales de enero a diciembre de 2010, más multa por incumplimiento de deberes formales.

Manifestó, que en virtud de lo indicado, el contribuyente interpuso recurso de alzada, el que fue resuelto a través de la Resolución ATIT-LPZ/RA 0832/2015 de 12 de octubre, confirmando la R.D. N° 199/2015, dando lugar a que el propio contribuyente, deduzca recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de

enero, que determinó anular la de alzada, hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 208/2015 de 8 de mayo, incluya en su fundamentación, los hechos generadores del tributo.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Respecto de la correcta identificación del hecho generador de la obligación tributaria, cito textualmente el sub numeral xxi de la fundamentación jurídica de la resolución impugnada, argumentando que la nulidad dispuesta es equivocada, pues se evidenció un ingreso por la suma de Bs 1.800.000.-, el 31 de diciembre de 2010, que no cuenta con respaldo documental, por lo que solicitada información sobre este hecho al sujeto pasivo, mediante nota registrada el 28 de abril de 2015, en su punto 11, expresó: "…el Comprobante de Diario Nº 95 se refiere a un ajuste para regularizar la cuenta CAJA ya que reflejaba un saldo negativo, por lo que realizó un ajuste para corregir este saldo contra una cuenta por pagar…"; que sin embargo, este ingreso no fue respaldado documentalmente.

Que posteriormente, en los descargos presentados a la vista de cargo, el 8 de mayo de 2015, el sujeto pasivo modificó su versión, indicando que el monto de Bs 1.800.000.-, tiene como origen deudas contraídas con terceras personas. Bs. 200.000,- emergentes de un contrato suscrito entre el Banco Nacional de Bolivia y Saúl Ramiro Durán Tarifa el 6 de abril de 2010; Bs 900.000.-, derivado de un contrato entre la Empresa Kory Achu Ltda., y Saúl Ramiro Durán Tarifa el 31 de agosto de 2010; y Bs 700.000.-, obtenidos también por un préstamo entre la Empresa Kory Achu Ltda., y Saúl Ramiro Durán Tarifa el 16 de septiembre de 2010.

Indicó que la información señalada precedentemente es engañosa, pues si bien cursan los documentos de préstamo por las sumas de Bs 900.000.-, y Bs 700.000.-, existe una certificación de préstamo del Banco Nacional de Bolivia, por la suma de Bs 207.092,70 lo que no guarda relación con lo afirmado por el contribuyente; y que el dinero contabilizado en la suma de Bs 1.800.00, fue utilizado por el contribuyente dentro de sus actividades gravadas, toda vez que se encuentra registrado en la cuenta "caja", por lo que se presumió que se trataba de ingresos no declarados, de acuerdo con lo que establece el art. 44-6 de la L. N° 2492. Citó al respecto, el art. 36 del Cód. Com., además del art. 76 del C.T.B., correspondiendo al contribuyente la carga de la prueba.

Afirmó que con lo señalado se demuestra la equivocada decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular el proceso, tomando en cuenta, que en los plazos otorgados al contribuyente, no respaldó no desvirtuó con documentación, la determinación efectuada por la administración tributaria; que además, tomando en cuenta el razonamiento expresado por el Tribunal Constitucional , a través de las SS.CC. Nos. 142/05-R de 11 de febrero y 1818/04-R de 25 de noviembre, no es posible alegar indefensión, cuando ella ha sido provocada de manera voluntaria, que es precisamente lo que sucedió en el presente caso.

Que en aplicación de lo dispuesto por los arts. 44 y 45 de la L. N° 2492, tomando en cuenta que el sujeto pasivo no presentó documentación que respalde sus ingresos, de acuerdo con lo dispuesto por el num. 6 del art. 44 de la norma citada, así como del inc. a) del art. 9 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0017-13 de 8 de mayo, se consideró los ingresos de la cuenta "caja" y las facturas que no fueron presentadas en originales, por lo que la deuda fue determinada en base a la presunción de generación de ingresos.

I.2.2.- Sobre la determinación de ingresos presuntos de las notas fiscales faltantes no presentadas por el contribuyente, citó el sub numeral xxii de los fundamentos jurídicos de la resolución impugnada, haciendo mención a facturas que o fueron devueltas y/o anuladas.

Que la dosificación de facturas autorizada con el Nº 2001011156141, fue hasta la Factura Nº 250, habiéndose verificado que el sujeto pasivo, en la gestión 2010, emitió 47 facturas, desde el Nº 180 hasta el Nº 229; que al haberse requerido al contribuyente la presentación de las facturas a partir del Nº del número 230 hasta el Nº 250, no fueron presentadas las correspondientes a los Nos. 230, 231, 232, 233, 234, 235 y 236; de manera que luego de verificar en el Sistema SIRAT2, se constató que no fue presentado el Form. 1501 y que en consecuencia, dichas facturas no fueron anuladas.

I.2.3.- En cuanto a la valoración de la prueba, transcribe el Punto xxiii de la Resolución AGIT-RJ 0005/2016, y refiere que se determinó reparos sobre base cierta conforme la documentación presentada por el contribuyente por lo que la misma se encuentra debidamente sustentada; sin embargo, solicitaron otra documentación, sobre las facturas de venta de zona franca, esta no fue exhibida, reiterando la aplicación del art. 76 del C.T.B.

Agrega que la carga de la prueba la tenía el contribuyente, el 28 de abril de 2015 debió presentar el certificado de denuncia de extravió o robo y/o la publicación en prensa, esta situación demuestra que el sujeto pasivo al omitir desvirtuar las observaciones referidas al origen de un ingreso, no probó los hechos en que se sustentó el derecho que reclama.

Que la administración tributaria identifico el nacimiento del hecho generador y resolvió emitir la R.D. N° 199/2015, al haberse identificado plenamente ingresos no declarados por el contribuyente y apropiación indebida de crédito fiscal, concluyendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no realizó una correcta valoración de los antecedentes administrativos ni de los descargos presentados.

I.2.4. En referencia a la motivación de toda resolución, citó las SS.CC. Nos. 0043/2005-R y 1060/2006-R, expresando que la Resolución AGIT-RJ 0005/2016 carece de fundamentación, al señalar injustificadamente que no se habría identificado el hecho generador de la deuda tributaria determinada por la administración tributaria contenida en la R.D. N° 199/2015, siendo incorrecto, pues ha quedado demostrado que el proceso de determinación no tiene ningún vicio de nulidad y se ajusta a la normativa legal vigente.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando, que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda, se declare la revocatoria total de la Resolución AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero, pronunciada por la Autoridad General de la Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, se declare firme y subsistente la R.D. N° 199/2015.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 30, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Distrital I La Paz del SIN, ordenando su traslado a la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, a efecto que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso se libre provisión citatoria para su notificación al tercer interesado -Saúl Ramiro Durán Tarifa-.

Cumplidas las diligencias de citación y notificación la Autoridad General de la Impugnación Tributaria respondió mediante memorial cursante de fs. 69 a 77 y vta.

Luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos la Resolución AGIT-RJ 0005/2016, precisa lo siguiente:

La Autoridad General de la Impugnación Tributaria, en el análisis de los antecedentes advirtió que la administración tributaria notificó a Saúl Ramiro Durán Tarifa con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00404 modalidad Fiscalización Parcial (fiscaliza los hechos y elementos relacionados con el IVA, IT y el IUE) de los periodos de enero a diciembre de 2010, asimismo mediante Requerimiento de Documentación F-4003 N° 126077; solicito la presentación de la documentación pertinente.

Posteriormente la administración tributaria notificó la Vista de Cargo SIN/GDLPZ-I/FD/SFVE/VC/00208/2015, en la que se determinó de forma preliminar la existencia de ingresos no declarados presumiendo que las facturas de ventas extraviadas fueron emitidas y que el débito de Bs 1.8000.000.-, registrado en la cuenta Caja constituye ingresos no declarados, "finalmente, habiendo considerado no validos los descargos presentados por el sujeto pasivo" mediante la Resolución Determinativa SIN/GDLPZ-I/DJCC/UTJ/RD/199/2015, ratificó el adeudo tributario determinado en la vista de cargo.

Refiere que la parte demandante aplicó la base presunta, pues presumió como ingresos no declarados el importe de Bs 1.800.000.-, contabilizado, por tener origen desconocido, presumió que las facturas extraviadas signadas con los Nos. 230 al 236 fueron emitidas, determinando el monto presunto de cada una de ellas y las consideró como ingresos no declarados, el mismo fue contabilizado en el Comprobante Diario N° 95 en cuyo asiento contable el importe señalado fue debitado a la cuenta "caja" y acreditado en la cuenta "cuentas por pagar" cuya glosa indica "para contabilizar la devolución de las cuentas por pagar de la gestión", asimismo en el Libro Mayor de la cuenta "caja" debitó el importe de Bs 1.800.000.-, observando en el papel de trabajo (ingresos no declarados que no tienen ningún respaldo, como ser el prestamista, las condiciones del préstamo y otros aspectos que determinen la naturaleza de dicho ingreso), concluye que al tener origen desconocido fue utilizado en sus actividades gravadas, suponiendo que se trata de ingresos por operaciones de ventas presuntas no declaradas.

Que los Requerimientos Nos. 126077 y 126305, que emitió la administración tributaria, donde solicitó al sujeto pasivo la documentación para el proceso de determinación fue presentada por el sujeto pasivo el 3 de septiembre de 2014 y 28 de abril de 2015 en su integridad, a excepción de las Facturas Nos.230 a 236, por lo que el ente fiscalizador emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación 119885.

Es evidente que la parte demandante solo se limitó a presumir el débito de Bs 1.800.000.-, de la cuenta "caja", que corresponde a ingresos no declarados, pues a pesar de contar con toda la documentación para determinar los hechos generadores de la obligación tributaria (IVA, IT, IUE) debió verificar el nacimiento del hecho generador de la obligación tributaria; es decir, la existencia real de la transacción de venta de bienes y/o servicios conforme lo establecen los arts. 4, 36 y 74 de la L. N° 843.

Respecto a la determinación de ingresos presuntos de las notas fiscales faltantes no presentadas por el contribuyente y la falta de valoración de la prueba, en este punto la parte demandante, pretende que el sujeto pasivo, pretenda buscar documentos para respaldar los cargos establecidos por la misma administración tributaria -SIN- la cual goza de amplias facultades y atribuciones conforme el art. 100 de la L. N° 2492 y la S.C. Plurinacional N° 288/2013.

En ese sentido la parte demandante solo presumió que las facturas de ventas en Zona Franca signadas con los Nos. 230 al 236, fueron emitidas, en razón a que el sujeto pasivo no presentó el Form. 1501, por lo que la presunción fue realizada al haberse advertido situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de operaciones o cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta, según lo dispuesto en el art. 44-4 y 6 del C.T.B., utilizando los medios para la determinación sobre la base presunta establecidos en el art: 45 de la citada Ley.

Consiguientemente, el SIN "contaba con la documentación necesaria que fue solicitada mediante Requerimientos Nos. 126077 y 126305 y de no haber sido suficiente, pudo ejercer sus facultades establecidas en los arts. 66 y 100 de la L. N° 2492 a efectos de determinar de forma cierta el Hecho Imponible del IUE según dispone el art. 36 de la L. N° 843", sin embargo se limitó a presumir que las facturas no presentadas fueron emitidas, sin considerar por ejemplo el certificado de denuncia o de extravió o robo presentado como descargo, a la vista de cargo y la posibilidad de obtener información de terceros.

En cuanto, a la motivación de toda la resolución impugnada, sostuvo que el demandante no es claro y solo se limita a realizar afirmaciones por demás generales y no precisas de carácter jurídico, la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, identificó los puntos de controversia de manera clara y concisa los motivos técnico jurídico que respaldan lo resuelto; por lo que el Tribunal Supremo de Justicia, no puede suplir la carencia argumentativa del demandante en el presente proceso.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia la Gerencia Distrital I La Paz del SIN, impugnando la Resolución AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 83 a 87 vta., y dúplica (fs. 91 a 93 vta.), y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 94 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere

ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1.- Como antecedente administrativo y procesal, lo único que se señala es la Resolución AGIT-RJ/0005/2016 de 4 de enero, que resuelve anular la Resolución de Alzada, hasta la Vista de Cargo SIN/GDLPZ-I/FD/SFVE/VC/00208/2015 (fs. 3 a 17 vta.).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos:

1.- Si es evidente que habiéndose requerido explicación acerca del comprobante Nº 95 por el monto de Bs 1.800.000.-, el sujeto pasivo no respaldó los supuestos contratos de préstamo que respalden el origen de la suma señalada.

2.-Si fue correcta la determinación de la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, de anular obrados hasta la vista de cargo, tomando en cuenta que se requirió información al contribuyente quien no la presentó, por lo que se determinó la obligación tributaria.

3.- Si fue correcta la determinación, respecto a ingresos presuntos mensuales, en aplicación de los arts. 43-II; 44-4 y 6, y 45 del C.T.B., además del art. 9-a) de la RDN 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013, por facturas presuntamente no utilizadas, pero no anuladas y no devueltas.

4.- Si es evidente que el sujeto pasivo se apropió indebidamente de crédito fiscal y si es cierto que la Autoridad General de la Impugnación Tributaria no realizó una correcta valoración de los antecedentes administrativos y de los descargos presentados.

5.- Si es evidente que la resolución jerárquica pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, carece de motivación.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

Previamente a efectos de resolver el objeto de la presente controversia y verificar si la determinación del tributo omitido por los impuestos IVA, IT e IUE emerge de una correcta fiscalización y valoración de los estados financieros del contribuyente, nos remitimos a lo establecido en los arts. 66 y 100 del C.T.B., que en lo referente a las facultades de la administración tributaria de control, verificación, fiscalización e investigación y la obligación de ejercerlas, dice: "La administración tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación (…) 1) Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios".

Es también conveniente citar algunas de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo establecidas en el art. 70 del C.T.B., vinculadas al presente caso; entre éstas: "1) 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) 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; (…) 6) 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".

Que en mérito a ello, se tiene el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, al señalar: "…la administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal, que rige en materia civil", norma concordante con lo dispuesto por el art. 3 del D.S. N° 26462 de Reglamento de la L. N° 2166 del SIN, que respecto al principio rector de verdad objetiva o material señala que: "Los actos de la Institución estarán regidos por los principios básicos que establece el Derecho Administrativo; legalidad, impulsión e instrucción de oficio, economía, celeridad, sencillez y eficacia, publicidad, buena fe, transparencia, debido proceso y búsqueda de la verdad objetiva o material".

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1. Que, la administración tributaria, presumió que el débito Bs 1.800.000.-, del Comprobante Nº 95, en la cuenta caja correspondía a otros ingresos que no fueron declarados por el Sujeto Pasivo, respaldados en el art. 45 del C.T.B., sin considerar que al solicitar la documentación necesaria y suficiente para el proceso de determinación presentada por el sujeto pasivo.

En ese sentido para la determinarla la base imponible, hay dos métodos, de establecidos en el art. 43 de la 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. 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".

Ante la existencia de ingresos no declarados por el contribuyente de Bs 1.800.000.-, de la cuenta "caja", y la administración tributaria al contar con toda la documentación para

determinar los hechos generadores del tributo correspondientes al IVA, IT e IUE, debió verificar el nacimiento del hecho generador de la obligación tributaria; es decir, la existencia real de la transacción de venta de bienes y/o servicios, conforme determinan los arts. 4, 36 y 74 de la L. N° 843.

Consiguientemente, es evidente que dentro el procedimiento de verificación de la Gerencia Distrital I de La Paz del SIN, la instancia jerárquica ha observado y revisado todos los hechos relativos a los puntos que fueron objeto de impugnación, al identificar el hecho generador de la obligación tributaria; es decir, ante la existencia real de la transacción de venta de bienes y/o servicios, este no fue consignado como lo establecen los arts. 4, 36 y 74 de la L. N° 843, consiguientemente, la entidad demandante, ha vulnerado derechos y garantías de las partes al no aplicar las facultades que le otorga la norma tributaria para sustentar los cargos establecidos, responsabilizando al sujeto pasivo de ello.

V.2. La determinación de la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, de anular obrados hasta la vista de cargo, es en base a la evidente documentación inserta en el proceso administrativo; que ante la falta de consideración de parte de la administración tributaria que presumió que las facturas signadas con los Nos. 230 al 236 fueron emitidas, en razón a que el sujeto pasivo no presento el Form. 1501.

La administración tributaria, contaba con la documentación necesaria, que al ser solicitada en primera instancia y al no haber sido suficiente, pudo ejercer sus facultades establecidas en los arts. 66 y 100 del C.T.B., a efectos de determinar de forma cierta el hecho imponible, según dispone el art. 36 de la L. N° 843.

Sin embargo se limitó a presumir que las facturas no presentadas fueron emitidas, sin considerar el certificado de denuncia de extravió o robo presentado como descargo a la vista de cargo y la posibilidad de obtener información de terceros, constituyéndose en un acto anulable que carece de los requisitos formales indispensables, sea para alcanzar un fin o den lugar a indefensión de los interesados, de conformidad con el art. 36-II de la L.P.A., concordante con los arts. 74.1; y 201 del C.T.B., por lo que la Autoridad General de la Impugnación Tributaria actuó correctamente al evidenciarse los vicios de anulabilidad en la vista de cargo y en la Resolución Determinativa y determinó anular la Resolución de Alzada hasta la Vista de Cargo N° 208/2015.

Que en los procesos administrativos, como en la jurisdicción ordinaria debe prevalecer la verdad material sobre la verdad formal, conforme el art. 180-I de la C.P.E., que establece como un principio procesal a dicha verdad, con la finalidad de que toda resolución contemple de forma inexcusable la manera y cómo ocurrieron los hechos, en estricto cumplimiento de las garantías procesales; es decir, que la administración tributaria debe también enmarcar su accionar en las disposiciones legales citadas precedentemente.

V.3.- La determinación sobre los ingresos presuntos mensuales del contribuyente no fueron aplicados conforme lo establecen los arts. 43-II, 44-4 y 6; y 45 del C.T.B., además del art. 9-a) de la RDN 10-0017-13 de 8 de mayo, que señala: "(Medios por estimación). Las técnicas establecidas a continuación se podrán aplicar de acuerdo a las circunstancias que amerite el caso: a) Técnica por existencia de copias de facturas en blanco o no presentadas o presentadas parcialmente. Si en el proceso de revisión se identificara la existencia de copias de facturas en blanco (es decir facturas que no consignen información alguna en el cuerpo), o habiendo la administración tributaria solicitado la misma, el sujeto pasivo no presenta o presenta parcialmente las facturas y las mismas no se encuentran registradas como anuladas

y/o extraviadas o no fueron reportadas por terceros, se presumirá que el documento original fue utilizado para la venta de bienes o servicios y fue emitido (…)En los casos en que las facturas en blanco, facturas no presentadas o presentadas parcialmente superen el 20% del total de facturas que se presumen como emitidas en el periodo verificado, esta técnica debe ser aplicada complementaria a otros métodos de inducción, deducción o estimación, a fin de que los importes determinados reflejen la deuda con racionalidad.".

Que la administración tributaria deberá acudir al método de la determinación sobre base presunta, dispuesto por el art. 44 del C.T.B., que determina la obligatoriedad que tiene la administración de agotar todos los medios posibles a fin de efectuar una determinación inicialmente sobre base cierta; y excepcionalmente, sólo cuando no sea posible dicha determinación, al haberse requerido al contribuyente los datos necesarios, y éste no los posea, se podrá efectuar la determinación sobre base presunta, siempre y cuando concurra alguna de las circunstancias señaladas al efecto, esto en observancia del principio de "reserva de ley", ya que no es procedente que la administración tributaria cree procedimientos de presunción tributarios a su libre criterio, ni actúe en base a presunciones simples.

Demostrándose en obrados, la administración tributaria no fundamentó de manera clara y precisa los hechos generadores del tributo para poder concluir de forma indubitable que se tratarían de supuestos contratos de préstamo no declarados conforme establece el art. 43-I del C.T.B., consiguientemente, vulnerándose los derechos al debido proceso y a la defensa; por lo que se concluye que la nulidad hasta el vicio más antiguo, inclusive la R.D. N° 208/2015, dispuesta por la resolución jerárquica impugnada es correcta.

V.4.- La decisión asumida por la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, contiene una valoración integral de las pruebas emitidas por la administración tributaria conforme los antecedentes administrativos; toda vez que, el SIN no efectuó una investigación sobre el comprobante Nº 95 por el monto de Bs 1.800.000.-, tampoco pudo demostrar que el sujeto pasivo se apropió de un crédito fiscal, el mismo que no respaldó los supuestos contratos de préstamo, ni tampoco aportó elementos que indiquen que dicho monto de dinero se hubieran comercializado para determinar la existencia de ingresos no declarados, por lo cual la base de determinación no corresponde a las características ya señaladas supra.

V.5.- Del análisis precedente, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución AGIT-RJ 0005/2016, no incurrió en vulneración de las normas legales citadas, realizando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnico jurídico que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en el recurso no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada, debiendo la administración tributaria en mérito a sus facultades específicas, las cuales se encuentran establecidas en los arts. 66, 95 y 100 del C.T.B., pronunciar una nueva vista de cargo, conforme a los fundamentos expresados precedentemente.

Por otra parte, la resolución impugnada cumple la debida fundamentación y expone de manera clara los motivos que fueron demandados, pronunciándose conforme a la normativa tributaria, establecida en el art. 139-b) del C.T.B., existiendo razonamientos precisos.

Finalmente, resulta pertinente la aclaración que al tratarse de una resolución anulatoria de obrados por vicios de procedimiento, no corresponde emitir mayores consideraciones de fondo.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre la base de normas cuya aplicación corresponde, no se demostró que la Autoridad de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero, anulando la resolución de alzada hasta el vicio más antiguo, incluso la Vista de Cargo N° 208/2015, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, del presente fallo, que constituye el objeto del proceso.

La administración tributaria impugnó a través la presente demanda y puso en tela de juicio fue el hecho generador de responsabilidades tributarias, en relación a la conducta del contribuyente, aspecto que fue oportunamente advertido y analizado por la instancia jerárquica.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de la Impugnación Tributaria, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 21 a 28 vta., interpuesta por Cristina Elisa Ortiz Herrera en su condición de Gerente de la Gerencia Distrital de La Paz I del SIN; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0005/2016 de 4 de enero, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 12 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

16

Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0235/2016 de 8 de marzo (fs. 2 a 13 y vta.), el memorial de contestación de fs. 50 a 53 y vta., el memorial de fs. 61 a 68, por el que se apersonó la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de su representante legal, en condición de tercero interesado, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Felipe Vera Botello, se apersonó por memorial de fs. 27 a 32, en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA Ltda., en virtud del Testimonio de Poder Nº 016/2013, otorgado ante la Notaría de Fe Pública Nº 62, correspondiente al Distrito Judicial de La Paz, a cargo de Jhanett Irma Quintana Ticona, manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, 2 de la L. Nº 3092 de 7 de julio de 2005, 70 de la L. N° 2341, 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., y 10 de la L. Nº 212, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0235/2016 de 8 de marzo.

Señaló que el 18 de agosto de 2015, opuso ante la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, solicitud de prescripción de la ejecución de sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, en consideración a que el hecho que dio lugar a su emisión, se produjo durante la vigencia de la L. Nº 2492.

Manifestó que antes de la emisión del Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, solicitó la prescripción de la acción, sanción y ejecución tributaria, por tratarse de mercancía exenta del pago de Impuesto al Valor Agregado (IVA), además del Gravamen Arancelario (GA).

Agregó que al amparo de lo dispuesto por el art. 59 de la L. Nº 2492, las facultades de la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, prescribe en el lapso de 4 años y que de acuerdo con lo que determina el art. 60 del mismo cuerpo Normativo, el cómputo del término de la prescripción se computa a partir del primer día del siguiente año a aquel en que se produjo el vencimiento de pago y que en el

presente caso se trata de la gestión 2007, sin que se hubiera producido interrupción o suspensión de acuerdo con lo previsto por los arts. 61 y 62 del cuerpo Legal citado.

Argumentó que si bien tanto en recurso de alzada como jerárquico, se determinó la prescripción de la acción, sanción y ejecución tributaria correspondiente a la Declaración Única de Importación (DUI) Nº C-8946 de 10 de julio de 2007, sin embargo, no se dejó nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre.

Posteriormente hizo referencia a la exención tributaria, derivada del Convenio Relativo al Punto Cuarto para la Cooperación Técnica entre Bolivia y los Estados Unidos de Norteamérica, como también a las Notas Reversales de la Embajada de los Estados Unidos de Norteamérica de 3 de junio de 1954, citando textualmente la correspondiente al Nº 154, numeral 1.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Alegó que el hecho de no haberse declarado la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, le ocasiona absoluta indefensión, ya que de acuerdo con lo que dispone el art. 5 del D.S. Nº 27310, el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción en cualquier momento, aún en etapa de ejecución.

Respecto de lo anterior, citó las SS.CC. Nos. 1606/2002-R de 20 de diciembre, 992/2005-R, 1029/2005-R y 1261/2005-R, en relación con los arts. 1497 y 1498 del Cód. Civ., reiterando que la prescripción es oponible en cualquier momento si está probada y que la misma no podrá ser aplicada de oficio, por lo que fue expresamente solicitada.

Se refirió a la obligación de las autoridades de brindar una respuesta fundamentada al aceptar o negar la declaración de prescripción, pero que en el presente caso, su solicitud fue rechazada por la administración aduanera, sin fundamento, lo que debe ser subsanado en estricta justicia.

Reiteró que la mercancía internada al país se encuentra exenta del pago de tributos, que el cómputo del término de la prescripción corresponde de acuerdo a lo señalado por el art. 60 de la L. Nº 2492 y que si bien la autoridad ahora demandada realizó correctamente dicho cómputo, no dispuso expresamente declarar la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre.

Indicó que en aplicación de los arts. 123 de la C.P.E., y 150 del Cód. Trib., en relación con el num. 3 del art. 59 de este último, las acciones de la administración aduanera para imponer sanciones, prescriben en 4 años, en relación con lo cual invocó los arts. 115, 117 y 178 de la Norma Fundamental del Estado y de los nums. 6 y 10 del art. 68 de la L. Nº 2492, en resguardo de su derecho al debido proceso y a la seguridad jurídica.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando "…probada la presente demanda contencioso administrativa y consecuentemente nula y sin valor legal la R.D. N° 106/2011 de 2 de diciembre…"

II.- De la contestación a la demanda.

Que por providencia de fs. 34 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que

responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deba ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre provisión citatoria para la notificación del tercero interesado, Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, en el domicilio ubicado en la Av. 6 de marzo km. 6.172 s/n de El Alto, de La Paz, comisionando su diligenciamiento asimismo a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Presentado el memorial de contestación a la demanda, inicialmente vía fax de fs. de 38 a 45, providenciado de fs. 46, cursa el memorial de contestación en original de fs. 50 a 53 y vta., habiéndose providenciado el mismo de fs. 54, teniéndose por apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la R.S. N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 48), ordenándose su traslado para la réplica.

A continuación, presentó su memorial de apersonamiento y contestación a la demanda, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, como tercero interesado (fs. 61 a 68), adjuntando el Testimonio de Poder N° 197/2016, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 93, correspondiente al Distrito Judicial de La Paz, a cargo de Teresa Leytón vda. de Rodríguez (fs. 57 a 60 y vta.) y providenciado de fs. 69.

Mediante Memorial de fs. 99 a 102, la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. Remitió las provisiones libradas a efecto de citar y notificar a la institución demandada y al tercero interesado, constando su diligenciamiento de notificación a la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional (fs. 85) y a la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 98), ambas el 23 de junio de 2016, ordenándose mediante providencia de fs. 102, su arrimo al expediente.

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

Transcribió el Punto IV.1., del memorial de demanda, señalando a continuación que lo que pretende el sujeto pasivo, es que el Tribunal Supremo realice el análisis de fondo en el presente proceso, cuando de acuerdo con lo argumentado en la resolución impugnada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ingresó a la solicitud de prescripción y menos de nulidad.

Precisó que el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, solo hace referencia a que los sujetos pasivos hubieran interpuesto acciones que cursarían en obrados y que habrían interrumpido el curso de la prescripción, sin detallar si esas acciones ocurrieron en el ámbito administrativo o jurisdiccional, pero sin referir la fecha en que se hubieran interpuesto las acciones, limitándose a señalar la solicitud de prescripción de la vista de cargo, como de la resolución determinativa, cuando el contribuyente planteó además en su memorial de 18 de agosto de 2015, la prescripción de la sanción por omisión

de pago e incurrir en contradicción finalmente, al referir que las referidas acciones habrían interrumpido el curso de la prescripción, cuando la norma citada en el acto hace referencia a la suspensión del curso de la prescripción.

Expresó que lo anterior denota la evidencia sobre el hecho que el contenido del Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, no constituye fundamentación alguna que observe el resguardo del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la motivación y fundamentación, al no cumplir con la previsión de los incs. b) y e) del art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341.

Añadió que al no contener el acto administrativo los motivos que sustentan la decisión adoptada, impiden al sujeto pasivo efectuar una defensa adecuada en etapa recursiva y a la instancia jerárquica la emisión de un pronunciamiento respecto de los argumentos expuestos en el recurso, por lo que ante la evidente carencia de fundamentación y motivación del Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, el mismo se encuentra viciado de nulidad.

Citó a continuación los parágs. I y II del art. 36 de la L. N° 2341 y el art. 55 del D.S. N° 27113, normas en virtud de las cuales indicó que corresponde anular obrados hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015, con el objeto que la administración aduanera emita un nuevo acto en el que se motiven y fundamenten las razones de su decisión.

Manifestó que la demanda de CIDEPA Ltda., no expresa agravios en relación con la resolución impugnada, por lo que en resguardo del principio de congruencia, no corresponde a este Supremo Tribunal de Justicia pronunciarse sobre aspectos impertinentes e inoportunos.

En referencia a los argumentos descritos en su memorial, se refirió al Sistema de Doctrina Tributaria, citando la Resolución AGIT-RJ 1162/2012, además de jurisprudencia de este Supremo Tribunal de Justicia, constituido por las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, 510/2013 de 27 de noviembre, 216-A/2013 de 26 de junio y 229/2014 de 15 de septiembre.

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

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por Felipe Vera Botello, en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA Ltda., manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0235/2016 de 8 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Contestación del tercero interesado.

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de su memorial de fs. 61 a 68, respondió a la demanda incidiendo en el hecho que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, fue notificada personalmente a Felipe Vera Botello el 14 de diciembre de la misma gestión, como

representante legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., quedando habilitado para impugnar la misma en la vía judicial o administrativa.

Que impugnada la resolución determinativa en la vía judicial, el sujeto pasivo no hizo mención a que la misma fuera nula de pleno derecho o que no hubiera nacido a la vida jurídica al no haberse sometido al debido proceso, refiriéndose únicamente a la exención de tributos, por lo que sus argumentos se encuentran fuera de lugar, habiendo precluído su derecho.

Citó la S.C. N° 931/2014 de 15 de mayo relativa a los actos consentidos, así como la S.C. N° 0345/2004-R de 16 de marzo sobre la preclusión; además, citó la S.C. Plurinacional N° 2203/2012 de 8 de noviembre, en relación con la aplicación del principio de congruencia.

Hizo notar por otra parte, que de acuerdo con el Auto de 13 de febrero de 2012, cursante en antecedentes administrativos, se rechazó la demanda interpuesta, declarando la ejecutoria de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, constituyéndose la misma en título de ejecución tributaria.

III.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por Felipe Vera Botello, en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA Ltda.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, la entidad demandante adjuntó al memorial de fs. 117 a 121 y vta., las Sentencias Nos. 185/2016 de 21 de abril y 52 de 28 de junio (fs. 106 a 116 y vta.), la primera correspondiente a la Sala Plena y la otra a la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en virtud de lo cual, por providencia de fs. 122, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó “autos para sentencia”.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con el num. 2 del art. 2 y con el art. 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las

características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

IV.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que en virtud del memorial cuya fotocopia cursa a 130 a 132 y vta. del Anexo 1 de la Aduana Nacional, la Administración Aduanera emitió el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, cuya fotocopia legalizada cursa a fs. 140 del mismo anexo, por el que se rechazó la solicitud de prescripción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 080/2011 de 17 de junio y de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 106/2011 de 2 de diciembre, emitida por la presunta comisión de contravención tributaria de omisión de pago.

IV.2.- Interpuesto recurso de reposición contra el proveído señalado en el apartado anterior, a través del memorial de fs. 144 a 146 y vta. del Anexo 1 de la Aduana Nacional, se emitió el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 375/2015 de 25 de septiembre (fs. 148), expresando que el recurrente deberá estar a lo dispuesto en el proveído de 8 de septiembre de 2015.

IV.3.- A continuación, interpuesto recurso de alzada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., mediante memorial de fs. 15 a 25 del Anexo 1 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0996/2015 de 14 de diciembre (fs. 70 a 82, Anexo 1 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria), determinando revocar parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre; consecuentemente, mantiene firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA); y deja sin efecto por prescripción, la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 106/2011 de 2 de diciembre.

IV.4.- Como consecuencia de lo anterior, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, dedujo recurso jerárquico impugnando la resolución pronunciada en alzada, como consta por el memorial de fs. 95 a 104 y vta., subsanado por memorial de fs. 106-107 del Anexo 1 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, habiendo sido resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0235/2016 de 8 de marzo (fs. 139 a 150 y vta., Anexo 1 de la Autoridad General de Impugnación Tributaria), decidiendo anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre inclusive, a fin que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo en el que fundamente y explique los motivos de su decisión, en cumplimiento de los incs. b) y e) de los arts. 28 de la L. N° 2341 y 31 del D.S. N° 27113, a efecto de evitar nulidades posteriores y garantizar los derechos que le asisten al sujeto pasivo, determinados en el parág. II del art. 115 de la C.P.E., y en el num. 6 del art. 68 de la L. N° 2492.

V.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: 1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada anulando la de alzada, provocó la indefensión del sujeto pasivo, ya que de acuerdo con lo aseverado por éste, la prescripción es oponible en cualquier momento del proceso, administrativo o jurisdiccional, además de no haber dejado sin efecto legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre.

VI.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1.- Análisis y fundamentación.

Respecto de lo alegado por el demandante en relación con la prescripción y que se le hubiera provocado indefensión al emitir la resolución ahora impugnada, corresponde el siguiente análisis:

En primer término, respecto de la prescripción, tomando en cuenta el criterio expresado por José María Martín, en su obra, Derecho Tributario General, Segunda Edición, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1995, pág. 189, indica: "La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la obligación tributaria. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esta institución 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 prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella".

Por su parte, César García Novoa, en su exposición en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, Editora Presencia, La Paz, 2010, págs. 240-241, señaló: "…resulta indiscutible que la prescripción, tanto en el ámbito civil como en el tributario, se fundamenta en razones de seguridad jurídica, que siempre se han planteado en oposición a motivaciones de justicia. Razones de estricta justicia abogarían por mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el cumplimiento de los deberes u obligaciones. Pero la prescripción es un instituto que se fundamenta en la seguridad jurídica y no en la equidad ni en la justicia. Es más es un instituto a través del cual se da clara prevalencia a la seguridad frente a la justicia. Como dice Falcón y Tella, pocas instituciones como la prescripción tributaria sirven tanto a la seguridad jurídica, incluso a costa de la equidad, la cual aconsejaría mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el tributo a quien ha incumplido sus obligaciones. La prescripción es por ello, una institución necesaria para el orden social y para la seguridad jurídica, vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad…"

Adicionalmente, es evidente lo argüido por el demandante en relación con lo dispuesto por los arts. 1497 y 1498 del Cód. Civ., normas a las que hacen referencia las SS.CC. Nos. 1606/2002-R, 992/2005-R, 1029/2005-R y 1261/2005-R, aunque sobre la base de supuestos fácticos distintos.

Respecto de lo anterior, Gonzalo Castellanos Trigo, en su obra Manual de Derecho Procesal Civil, manifiesta: "Lo que importa destacar es que la excepción de prescripción debe

ser opuesta en la 'primera presentación en juicio', si se la pretende hacer valer, porque de lo contrario pierde su derecho en forma posterior, es decir, si la parte se presenta al proceso, no opone la excepción, posteriormente pierde la oportunidad de hacer valer la prescripción porque el derecho ha caducado."

En el caso presente, la demanda en análisis tiene que ver precisamente con el hecho que la Aduana Nacional, emitió el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre, cuya fotocopia legalizada cursa de fs. 140 del Anexo 1 de la Aduana Nacional, por el que se rechazó la solicitud de prescripción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 080/2011 de 17 de junio y de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 106/2011 de 2 de diciembre, emitida por la presunta comisión de contravención tributaria de omisión de pago, por lo que es cierto que la prescripción fue invocada en la primera oportunidad en sede administrativa.

Continuando con el desarrollo del proceso en sede administrativa, se emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0996/2015 de 14 de diciembre, correspondiente al recurso de alzada deducido por el sujeto pasivo, determinando revocar parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre; consecuentemente, mantiene firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA); y deja sin efecto por prescripción, la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 106/2011 de 2 de diciembre.

En virtud de la resolución señalada en el acápite anterior, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, dedujo recurso jerárquico impugnando la resolución pronunciada en alzada, habiendo sido resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0235/2016 de 8 de marzo, que dispuso anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre inclusive, a fin que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo en el que fundamente y explique los motivos de su decisión, en cumplimiento de los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341 y del art. 31 del D.S. N° 27113, a efecto de evitar nulidades posteriores y garantizar los derechos que le asisten al sujeto pasivo, determinados en el parág. II del art. 115 de la C.P.E., y en el num. 6 del art. 68 de la L. N° 2492.

Es decir, que lo que resolvió la autoridad jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada, fue anular precisamente el proveído respecto del cual el sujeto pasivo invocó la prescripción, debido a que fue pronunciado incumpliendo requisitos previstos en el art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, N° 2341, al no explicar los motivos que sustentan su decisión, pretendiendo recién en la etapa recursiva, explicar las razones por las que considera que sus facultades de ejecución de la sanción se encuentran vigentes, razón que impidió que el contribuyente cuente con los elementos de juicio suficientes e idóneos para asumir su defensa en la etapa recursiva, lo que vulnera el derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la motivación y fundamentación de las resoluciones, sea que se pronuncien las mismas en sede administrativa o jurisdiccional.

El argumento señalado en el apartado anterior, impidió del mismo modo que la autoridad jerárquica se pronuncie sobre el fondo de la prescripción solicitada, pues es su deber cuidar que las partes en el proceso tengan la posibilidad de asumir defensa en las condiciones previstas por ley, evitando que se cause o se provoque indefensión.

De la revisión cuidadosa de los antecedentes del proceso, se establece que ciertamente la administración aduanera incumplió las disposiciones contenidas en los incs. b) y e) del art. 28 de la L. Nº 2341, que disponen: "…deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; (…) 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.…".

Del mismo modo, los parágs. I y II del art. 31 del D.S. Nº 27113, Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, determinan: "I. Serán motivados los actos señalados en el art. 30 de la Ley de Procedimiento Administrativos y además los que: a) Decidan sobre derechos subjetivos e intereses legítimos. b) Resuelvan peticiones, solicitudes o reclamaciones de administrados. c) Resulten del ejercicio de atribuciones discrecionales. II. 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."

En interpretación de las normas citadas, la autoridad jerárquica determinó correctamente, en observancia de lo dispuesto por los parágs. I y II del art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, así como del art. 55 del D.S. Nº 27113, Reglamentario de la L. Nº 2341, la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, a efecto de evitar que se produzca la indefensión del sujeto pasivo ante la falta de motivación y fundamentación del acto administrativo -Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 351/2015 de 8 de septiembre- que constituye el origen de la demanda, objeto de la presente resolución.

En consecuencia, por las razones anotadas y en resguardo del principio de congruencia, este Supremo Tribunal de Justicia, no puede ingresar a resolver aspectos que no fueron considerados en la resolución jerárquica que motivó la interposición de la demanda en estudio.

Corresponde tener presente que el principio de congruencia, es: "…el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes (en lo civil, laboral, y contencioso administrativo) o de los cargos o imputaciones penales formulados contra el sindicado o imputado, sea de oficio o por instancia del ministerio público o del denunciante o querellante (en el proceso penal), para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas."

Por otra parte, la jurisprudencia constitucional, en cuanto se hace referencia a la congruencia externa específicamente en el presente caso, a través de la S.C. N° 68/2017 de 17 de febrero, entre otras, ha razonado en el sentido que a continuación se expone:

"...la cual se debe entender como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y resolución) y lo resuelto por las autoridades judiciales, en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes..."

Otro elemento que debe ser considerado, es que el demandante desarrolló la argumentación de su memorial, tomando en cuenta únicamente elementos de la prescripción, citando normas constitucionales y legales al respecto, cómputo del término de la prescripción etc., sin efectuar una crítica legal como corresponde, de la resolución impugnada, exponiendo las razones por las que considera que en la instancia jerárquica no se resolvió correctamente aquello que fue impugnado, pretendiendo que este Supremo Tribunal de Justicia ingrese a resolver cuestiones que, una vez más, como ya fue manifestado, salen del marco de la congruencia a la que deben sujetarse sus actos.

Este Supremo Tribunal de Justicia, ha expresado a través de la Sentencia de Sala Plena N° 510/2013 de 27 de noviembre, entre otras, que corresponde al demandante: "…señalar de forma clara los fundamentos jurídicos por los que considera que la resolución impugnada no hubiera aplicado correctamente la normativa sustantiva o procesal administrativa, por cuanto para la impugnación de la resolución jerárquica, ésta debe apoyarse en una petición que tenga razones precisas, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de agravios sufridos se encuentren respaldados en la norma. Sin embargo (…) en su memorial de demanda, ingresó de manera general a sostener que el procedimiento de comiso de la mercancía fue correctamente ejecutado, sin identificar los actos o actuaciones de la autoridad de impugnación que le causan agravio, sin referirse en absoluto a los argumentos que dieron lugar a la nulidad de la resolución de alzada, perdiendo de vista que por la naturaleza del proceso incoado, este tribunal ejerce control de legalidad de los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin cumplir por la tanto con la carga de argumentación y expresión de agravios que le hubiere causado la resolución impugnada."

"…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 proceso de oficio siendo su fundamento la iniciativa, siendo esta de carácter personal del demandante, quien debe reclamar el derecho que cree tener…"

VI.2.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 235/2016 de 8 de marzo, anulando la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 351-2015 de 8 de diciembre, a fin que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. V. de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 253/2016 de 8 de marzo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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 29 de diciembre de 2014 y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 32, interpuesta por Felipe Vera Botello, en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 235/2016 de 8 de marzo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 12 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

17

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 14 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 1476/2015, de 10 de agosto, copia que cursa de fs. 2 a 9 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 52 a 60, réplica de fs. 86-87, dúplica de fs. 91-92; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

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 6 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Arturo Villafañe Guevara con el Acta de Intervención Contravencional 78/2012, de 6 de junio la cual refería: "…que la DUI C-5593, de 22 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA W.L. Obando Ltda., tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Arturo Villafañe Guevara como importador, ampara la importación del vehículo Vagoneta, tipo Townace, 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 decreto supremo en mérito a que el manifiesto de carga fue elaborado el 26 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 W.L. Obando Ltda., representada por Arturo Villafañe Guevara, responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Trans Everón", representada por Alavi Policarpio Ancási, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 12 de junio de 2012 ADA W.L. Obando 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 Nº 088/2014, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Regino Cáceres Ríos (importador), Arturo Villafañe Guevara (Despachante de Aduana) Alavi Policarpio Ancasi (representante de la Empresa de Transporte) y Teodoro Tipo (conductor), "al haber

nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Nº 78/2012, 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-5593 de 22 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 W.L. Obando Ltda., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Trans Everon"; d) ADA W.L. Obando Ltda., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, mediante escrito cursante de fs. 35 a 44 del Anexo 1, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Alzada Nº 0447/2015 de 18 de mayo, cursante de fs. 90 a 98 del Anexo 1, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 088/2014 de 22 de septiembre, emitida 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 Nº 1476/2015 de 10 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-5593, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria Nº 088/2014".

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, 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, manifiesta que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo dispuesto por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: " Que la producción nacional de diesel oíl 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. Con relación 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 consideró 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. En relación 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.

I.3. Petitorio.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica Nº 1476/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 088/2014.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante Resolución de 10 de noviembre de 2015, de fs. 25, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 52 a 60, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. 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, consiguientemente el Acta de Intervención Contravencional que se emitió dentro la presente causa, fue emitida por un hecho vigente y no está sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492.

2. Respecto al daño económico al Estado, que denuncia la parte actora, asumiendo que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos los casos el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido debemos dejar claro, que es la propia Administración Tributaria Aduanera quien estaría aplicando de mala manera la normativa vigente, causando indefensión al Estado, llegando a causar costos administrativos innecesarios.

3. Con relación al cómputo de la prescripción, la facultad que tiene la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los 4 años, conforme lo previsto en los arts. 59-I-1 y 3; 60-I y 154-I todos de la L. N° 2492. En ese sentido, teniendo en cuenta que el 22 de septiembre de 2005 Arturo Villafañe Guevara representante de ADA W.L. Obando Ltda., validó la DUI C-5593, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, durante el cual no se

advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción. Consiguientemente cuando se notificó a Arturo Villafañe Guevara, el 7 de enero de 2015 con la Resolución Sancionatoria Nº 088/2014, sus facultades para imponer sanciones habrían prescrito.

4. Respecto a la validez y aplicación del art. 324 de la C.P.E., al caso concreto, refiere: "Llama la atención que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente esta instancia jerárquica que observando el cumplimiento de principios constitucionales obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, de legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado."

En su petitorio la AGIT pide 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 Jerárquica Nº 1476/2015.

La Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificada, conforme se acredita por la diligencia cursante de fs. 80, sin embargo de ello no se apersono dentro la presente causa, situación que no es causal de nulidad.

De fs. 86-87 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 91-92 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 24 de noviembre de 2016, conforme se acredita de fs. 93.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1476/2015 de 10 de agosto, 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. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

"Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 2º.- (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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° 78/2012 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° 088/2014 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 que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-5593, 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. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 6 de junio del mismo año, proceso contravencional que concluye el 7 de enero de 2015 con la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 088/14, 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 4 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. Nº 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-5593 por la administración aduanera, fue el 26 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. Nº 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. Nº 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 Nº 088/2014 de 22 de septiembre, recién el 7 de enero de 2015, 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. Nº 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 ocasiones 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. Nº 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 1476/2015 de 10 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 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1476/2015 de 10 de agosto, cursante de fs. 2-9.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 23 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

18

Refinería ORE PETRO S.R.L., y otro c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: El auto de fs. 568-569, mediante el cual se dispuso la acumulación de dos procesos contenciosos administrativos, en el primero la parte actora es "Refinería ORE PETRO S.R.L." y en la segunda demanda es la Gerencia Distrital La Paz I, del SIN, ambas acciones fueron dirigidas contra la misma Resolución Jerárquica Nº 0783/2015, de 4 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Cada una de las referidas demandas, tuvo una tramitación procesal independiente, pero que dada la conexitud entre ambas y conforme el principio de economía y concentración, serán resueltas por este tribunal mediante una sola resolución.

A mérito de lo manifestado, se tiene presente el memorial de demanda contenciosa administrativa de fs. 325 a 331 interpuesto por el representante de la "Refinería ORE PRETO S.R.L.", admitida mediante Resolución de 17 de agosto de 2015; la segunda demanda contenciosa administrativa cursa de fs. 463 a 466, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del SIN, admitida por Resolución de 17 de agosto de 2015, cursante de fs. 467. Las 2 demandas contenciosas administrativas fueron interpuestas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), quien emitió la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015, copia legalizada que cursa de fs. 279 a 300, los respectivos memoriales de contestación a ambas demandas, las réplicas y dúplicas, demás antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de ambas demandas.

En ambos escritos de demanda, se hace referencia a los siguientes antecedentes: a) El 26 de marzo de 2014, la administración tributaria notificó mediante cédula al representante de la Refinería ORE PRETO S.R.L., con la Orden de Fiscalización Nº 14990100100, de 21 de marzo de 2014, con alcance en el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas-Sector Minero y la Alícuota Adicional al IUE, de los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2012 y enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2013, solicitando a este efecto presenten documentación de respaldo; b) El 2 de junio de 2014, la administración tributaria emitió el Informe N° 0288/2014, que observa bonificaciones y descuentos en ventas, costos y gastos operativos que no se encuentran debidamente respaldados, estableciendo una deuda tributaria de 7.582,827 UFV's correspondiente al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y a la alícuota adicional al IUE por la gestión 2013; c) El 22 de julio de 2014, se notificó a la Refinería "ORE PETRO S.R.L.", con la Vista de Cargo N° 0167/2014 de 11 de junio, que "determina sobre base cierta

la deuda tributaria de 7.582,827 UFV's, importe que incluye el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos (Sic)"; d) El sujeto pasivo presentó sus descargos, los cuales no desvirtuaron lo establecido en la referida Vista de Cargo, el 15 de octubre de 2014, se notificó personalmente al representante de la Refinería "ORE PETRO S.R.L." con la R.D. Nº 0457/2014 de 15 de septiembre, documento que estableció una deuda tributaria del contribuyente que asciende a 7.716,199 UFV's, importe que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción de la conducta.

Contra esta decisión, la Refinería ORE PETRO S.R.L., mediante su representante interpuso recurso de alzada, cumplidas las formalidades administrativa procesales, la ARIT, emitió la Resolución de Alzada Nº 0104/2015 de 2 de febrero, cursante de fs. 152 a 174 disponiendo: "…revocar parcialmente la R.D. Nº 0457/2014…(…)… en consecuencia, se deja sin efecto el tributo omitido de Bs 17.495.-, por el IUE y Bs 8.750.-, por la AA-IUE, manteniéndose firme y subsistente el monto de Bs 4.621.733.-, por IUE omitido y Bs 2.338.294.-, por la AA-IUE en ambos casos más actualización, intereses y sanción por omisión de pago por la gestión fiscal comprendido entre octubre 2012 a septiembre 2013".

Ambos sujetos procesales, dentro el plazo previsto por ley, impugnaron esta decisión, la Refinería ORE PETRO S.R.L., por escrito de fs. 208 a 214, presentó recurso jerárquico, pidiendo que la AGIT revoque parcialmente la resolución de alzada y disponga la extinción de las obligaciones establecidas mediante la resolución determinativa o en su caso disponga la nulidad de obrados, sea hasta el vicio más antiguo. La Gerencia Distrital La Paz I del SIN también interpuso recurso jerárquico mediante escrito de fs. 227 a 230, en el mismo pidió se revoque parcialmente la resolución de alzada y declare firme y subsistente en su totalidad la R.D. Nº 0457/2015.

Cumplidas las formalidades, la AGIT, emitió la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 de 4 de mayo, copia legalizada que cursa de fs. 279 a 300, confirmando la Resolución de Alzada Nº 0104/2015.

I.2. Fundamentos de ambas demandas.

En mérito de estos antecedentes, ambas entidades, en forma independiente, interpusieron demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria:

- La Refinería ORE PRETO S.R.L., por escrito de fs. 325 a 331 argumentó que:

1. El art. 99 del Código Tributario Boliviano dispone: "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 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".

Seguidamente el actor manifiesta: "…que la R.D. Nº 0457/2014 ha incurrido en evidentes errores y vicios de nulidad que naturalmente han afectado uno de los requisitos esenciales de todo acto administrativo como la correcta y debida fundamentación, por tanto la Resolución de Alzada Nº 104/2015 y la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 incurren igualmente en tales vicios al pretender soslayar los errores y vicios de la resolución

determinativa, por lo que corresponde se declare la nulidad del proceso sancionador, hasta el vicio más antiguo".

2. El art. 200-I del Código Tributario Boliviano, refiere que "…los recursos administrativos deben responder al principio de oficialidad o de impulso de oficio, por el que la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material, sobre los hechos (Sic)".

En el caso de autos –refiere la parte actora- "…la resolución jerárquica ha señalado lo siguiente: (Pág. 26 de 43) "x. Respecto a la mención del sujeto pasivo, que aduce que la instancia de alzada no ha analizado adecuadamente sus argumentos y las pruebas (…); es pertinente señalar que de la lectura de la referida resolución en el acápite "costos y gastos observados" la instancia de alzada advierte la presentación de pruebas de descargos ante esa instancia (…)"

(Pág. 27 de 43) "xi. Consiguientemente, resulta evidente que la resolución de recurso de alzada, si bien advirtió que la prueba aportada carece de formalidades, no es menos cierto que de su análisis advirtió que dicha información no fue respaldada de manera documental (…)". Finaliza indicando que la AGIT en lugar de realizar un análisis independiente de los argumentos expuestos por las partes, se limitó a reiterar en su totalidad lo que indicó en su momento la ARIT.

3. La AGIT a momento de emitir su decisión, ni siquiera habría considerado los argumentos expuestos en el recurso jerárquico, incurriendo en una incongruencia aditiva, toda vez que se habría utilizado argumentos no presentados para defender la posición de la administración tributaria, en un accionar evidentemente parcializado, situación que constituye un vicio de nulidad.

En su petitorio, solicita que este tribunal, declare probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque totalmente la resolución Jerárquica.

- La Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante escrito de fs. 463 a 466, argumento su demanda contenciosa administrativa manifestando que:

1. La AGIT habría realizado una incorrecta valoración de la prueba y vulnerado el principio de legalidad: "Señores Magistrados, es menester señalar un hecho importante, que durante el proceso de fiscalización el contribuyente presentó a la administración tributaria únicamente las Facturas Nos. 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826 emitidas por SENARECOM… (…)… de la comparación de las fotocopias simples de las facturas presentadas por el contribuyente en su Recurso de Alzada Nos. 4054, 4125, 4154, 4301, 4510, 4541 y 4575, así como las facturas originales presentadas ante la administración tributaria Nos. 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826 evidenciarán que no existe coincidencia en los números de facturas, por lo que se puede concluir que las facturas presentadas por el contribuyente en la instancia de alzada, no fueron presentadas a la administración tributaria, evidenciando una incorrecta apreciación de la prueba, por parte de la AGIT…incumpliendo lo previsto en los arts. 81 y 217 de la L. N° 2492".

2. Respecto a la aplicación del principio de verdad material de los hechos, prevista en el art. 4 de la L. N° 2341:"…la administración tributaria realiza una serie de requerimientos de información al contribuyente a objeto de establecer con objetividad la determinación de la deuda tributaria, pero en el presente caso, el sujeto pasivo si bien presentó los Form-03 en

originales, no logró avalar con la factura original el pago realizado, tampoco con medios de pago para su validación, …la AGIT no consideró que es insuficiente presentar un formulario como único instrumento fidedigno de pago, siendo que la normativa tributaria establece que toda prueba que presente el sujeto pasivo debe ser debidamente respaldada, en el presente caso con la factura correspondiente, es decir que la prueba presentada por el sujeto pasivo debe ser irrebatible por la administración tributaria, pero susceptible de ser verificada aspectos establecidos en el Código Tributario".

En su petitorio solicita se declare probada su demanda contenciosa administrativa, revoque parcialmente la resolución jerárquica, manteniendo firme y subsistente en su totalidad la resolución determinativa.

I.4. De la contestación a ambas demandas.

Admitidas las 2 demandas, una vez citado el representante de la AGIT, éste procedió a responder en forma independiente a cada una de las demandas contencioso administrativas en los siguientes términos:

- Mediante escrito de fs. 383 a 388 la AGIT, contesta en forma negativa a la demanda de Refinería ORE PRETO S.R.L., manifestando que:

1. Respecto a la vulneración al derecho de defensa planteado por la parte actora, refiere que ello no es evidente, cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, como ocurrió en el caso de autos, no puede acusarse vulneración al derecho de defensa.

En relación a los vicios de nulidad que planteó oportunamente la parte actora, los mismos fueron desestimados, argumentando para ello que dichos errores eran ante todo de transcripción, situación que no vulneró el derecho a la defensa del contribuyente, a ello se suma que el actor, conforme a normativa vigente tuvo conocimiento de todas las actuaciones efectuadas por el ente fiscal y específicamente de los importes observados y de la determinación del tributo omitido de manera pormenorizada.

2. Con referencia al supuesto error en la valoración de determinados medios de prueba, contesta: "…el ahora demandante de manera expresa señala que expuso ante esta instancia argumentos de defensa, los mismos que fueron respondidos por la AGIT, consiguientemente solicitamos respetuosamente sea tomado en cuenta esta situación toda vez que con este argumento se desvirtúa totalmente la denuncia que hace el ahora demandante en el punto referido a que esta instancia jerárquica hubiese vulnerado su derecho a la defensa cuando es más que evidente que el mismo, en ejercicio del referido derecho interpuso recurso de alzada y recurso jerárquico".

La instancia jerárquica no estaba obligada a responder afirmativamente a todas las pretensiones, debe quedar claro que en el marco de sus competencias la AGIT, realizó una compulsa minuciosa de la documentación, conforme al siguiente detalle:

2.1. Respecto a las bonificaciones y descuentos en ventas consignadas por el contribuyente por las exportaciones realizadas, debido a que no fueron respaldadas y que el contribuyente no cuenta con contrato con sus clientes según acta de acciones y omisiones, por lo cual no le fue posible verificar cláusulas y/o criterios que respalden las deducciones e incrementos señalados. También se debe precisar que de la revisión de los antecedentes se observó además que el ahora demandante en lugar de presentar la documentación de descargo referida sólo se limitó a denunciar vicios de nulidad aduciendo disposiciones

legales, falta de comprensión de los cargos expresados en la vista de cargo siendo que el tenor de la misma cumple con las formalidades de fundamentación legal y técnica que la normativa exige.

2.2. Con relación a los costos y gastos observados, de la revisión de antecedentes en la instancia jerárquica se observó estos dos aspectos en mérito a los siguientes conceptos; a) Desperdicio de minerales; b) Mineral de oro; c) Materiales, además de facturas de energía eléctrica que no cuentan con la factura original; d) También se observó gastos operativos y producción. Luego de haber revisado la documentación de descargo, en la instancia jerárquica, evidenció que el mismo fue presentado en simples fotocopias, que carecen de una identificación de quienes elaboraron el mencionado cuadro como ser firmas, sellos, fecha de elaboración para ser valorados, lo que evidenció el incumplimiento de lo previsto en el inc. a) del art. 217 del Código Tributario Boliviano.

Respecto a la compra de minerales al proveedor Pedro Chambi, de 3 de septiembre de 2013 por la suma de Bs 26.000.-, al carecer de un medio fehaciente de pago, no se pudo tomar en cuenta, por no cumplir esta documentación de descargo con lo previsto en los arts. 8 del D.S. N° 24051 y 70-4 del Código Tributario Boliviano.

2.3. Sobre los aportes institucionales, esta instancia jerárquica evidenció que la administración tributaria elaboró el papel de trabajo denominado: "Análisis de las cuentas de gastos operativos", mediante el cual observó aportes realizados al SENARECOM por Bs 71.523,09. Luego de revisar este documento, se evidenció que los Forms. M-03 respaldan los aportes cancelados por el sujeto pasivo al SENARECOM y conforme el principio de verdad material, la AGIT confirmó lo dispuesto por la ARIT, dejando sin efecto Bs 69.978,84 correspondiente a los aportes institucionales.

3. En relación a que no se habría considerado los argumentos expuestos por el sujeto pasivo en su recurso jerárquico, lo manifestado no es evidente, es impreciso y contradictorio, nótese que en toda la demanda el actor refiere que se hubo vulnerado su derecho a la defensa, pero contradictoriamente ejerció sus derechos conforme a procedimiento. No explica de qué manera se habría vulnerado en esta instancia jerárquica su derecho a la defensa.

Finalmente pide se declare improbada la demanda interpuesta por Refinería ORE PRETO S.R.L., manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015.

De fs. 394 a 398 cursa la respectiva réplica y de fs. 402 a 404 la dúplica presentada por la AGIT, en su condición de entidad demandada.

- Mediante escrito de fs. 528 a 533 la AGIT, contesta en forma negativa a la demanda de la Gerencia Distrital La Paz I del SIN manifestando que:

1. El relación a la incorrecta valoración de la prueba realizada por la AGIT, de la revisión de antecedentes, que el ente fiscal verificó, se acredito que los gastos realizados por el sujeto pasivo por concepto de Aportes Institucionales al SENARECOM, concluyendo en que contrariamente a lo que refiere la administración tributaria, el sujeto pasivo, adicionalmente a los Form. M3 presentó en instancia de alzada fotocopias simples de las Facturas Nos. 4054, 4125, 4154, 4301, 4343, 4510, 4541 y 4575 emitidas por el SENARECOM por lo que se constata que los importes registrados en las mismas coinciden con los importes detallados en los Form. M-03, con lo que se desvirtúa lo vertido por la administración tributaria, consiguientemente a partir del reconocimiento de los gastos registrados en la partida contable "Aportes institucionales" efectuados en esta Instancia, se

estableció en instancia de alzada que corresponde la modificación de la deuda tributaria del IUE y de la Alícuota Adicional al IUE.

2. Respecto a la aplicación del principio de verdad material de los hechos, el actor efectúa transcripciones incompletas y a conveniencia, de la revisión de antecedentes, esta instancia jerárquica ha observado respecto a costos y gastos, que el sujeto pasivo en instancia de alzada presentó los Form. M-03 y notas fiscales emitidas por el SENARECOM, en fotocopias simples debiendo dejar claro además que contrariamente a lo que refiere la parte demandante, de la revisión y compulsa de antecedentes, se evidencia que a tiempo de hacer su respectivo análisis, la ARIT advierte que los mencionados Form. M-03 fueron presentados ante la administración tributaria en el proceso de fiscalización y determinación, siendo este el fundamento por lo que procede a su valoración revocando las observaciones del sujeto activo en Bs 69.978,94 al respecto, es pertinente además señalar que bajo ese contexto, la Autoridad de Impugnación Tributaria no ha incumplido lo previsto en el art. 81 del Código Tributario Boliviano.

Respecto a los Form. 03 en originales, presentados por el sujeto pasivo, no lograron avalar con la factura original el pago realizado, tampoco con medios de pago para su validación y el hecho que supuestamente la AGIT no consideró que es insuficiente presentar un formulario Form. M-03, como único instrumento fidedigno de pago, siendo que la normativa tributaria establece que toda prueba que presente el sujeto pasivo debe ser debidamente respaldada, corresponde aclarar sobre el punto, que tanto la instancia de alzada como la instancia jerárquica manifestaron que en el marco de la legalidad, los Form. M-03 respaldan los aportes cancelados por el sujeto pasivo al SENARECOM.

Finaliza su contestación indicando que no es evidente lo expresado por la parte actora, consiguientemente se ratifica en los fundamentos expuestos en la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 y pide que este Tribunal declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN.

De fs. 545 a 548 cursa la réplica de la entidad actora y de fs. 552-553 cursa la dúplica correspondiente a la AGIT. En ambos procesos contenciosos administrativos, los terceros interesados fueron debidamente notificados con las piezas principales, consiguientemente se garantizó el derecho a la defensa, consagrado en la norma suprema.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en cada una de las demandas contencioso administrativas, considera necesario realizar la siguiente puntualización.

Por imperio de la L. Nº 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.

II.1. De la problemática planteada en cada una de las demandas.

Establecida la naturaleza procesal de la demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en los respectivos casos concretos, compulsados los argumentos expuestos en cada una de las demandas, así como sus respectivas contestaciones se ha identificado las siguientes controversias:

1.1. En relación a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Refinería ORE PRETO S.R.L., la controversia está referida a que la resolución jerárquica habría incurrido en incongruencia aditiva, carecería de fundamentación y argumentación, habría incurrido en una errónea valoración de la prueba de descargo, que la resolución determinativa habría sido emitida con vicios y errores, situación que no fue observada por la AGIT.

1.2. En relación a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, la controversia está referida a que la AGIT habría incurrido en una errónea valoración de la prueba de descargo ofrecida por el sujeto pasivo en etapa administrativa y habría omitido la aplicación del principio de verdad material.

A continuación y en forma independiente, este tribunal procederá a resolver cada una de las pretensiones realizadas por los diferentes actores, dentro la presente causa.

En relación a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Refinería ORE PRETO S.R.L., mediante su representante, cursante de fs. 325 a 331.

1. Con la finalidad de fundamentar su demanda, el representante de la Refinería ORE PRETO S.R.L., en su escrito de fs. 325 a 331, con una redacción poco sistematizada, hace referencia a determinados errores que se habría presuntamente observado en la resolución determinativa y posteriormente, también identifica determinados presuntos errores que se habrían identificado en la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015. Teniendo presente que el objetivo de la presente demanda, es realizar el control de legalidad esencialmente a los actos emitidos por la AGIT, nos pronunciaremos a estos presuntos errores.

El actor refiere que la resolución jerárquica en su pág. 26 habría advertido los errores denunciados por el ahora actor, los habría considerado como “errores de transcripción”, que no habrían vulnerado el derecho a la defensa.

En la pág. 33 de la resolución jerárquica, la AGIT manifiesta que la resolución determinativa cumple con las formalidades previstas en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, por lo que no correspondería la nulidad pretendida.

La empresa demandante, no comparte este criterio y sostiene que de todos los requisitos establecidos en el art. 99 del Código Tributario Boliviano, aplicables a una R.D. la Nº 457/2014, incumple uno de los requisitos esenciales, como ser: “…la incorrecta y debida fundamentación”, situación que debió ser observada en su momento por la ARIT y también por la AGIT.

Para un mejor entendimiento y coherente con los antecedentes del presente asunto, corresponde recordar que el parág. II del art. 99 de la L. N° 2492, refiere: “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 estos requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la resolución determinativa”. Tomando en cuenta la remisión expresa que hace este artículo al Reglamento

del Código Tributario Boliviano, también corresponde transcribir la parte pertinente del art. 19 del D.S. N° 27310, el cual dispone: "La resolución determinativa deberá consignar los requisitos mínimos establecidos en el art. 99 de la L. Nº 2492. Las especificaciones sobre la deuda tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculando de acuerdo a lo establecido en el art. 47 de dicha Ley".

Teniendo presente que la congruencia no es sino la correspondencia que debe existir entre lo demandado y lo resuelto, aspecto que es parte del debido proceso, en el caso concreto, de los varios requisitos que se describen en el art. 99-II del tantas veces mencionado Código Tributario Boliviano, únicamente observa la parte actora que la referida resolución determinativa no contendría una "correcta y debida fundamentación".

Revisando minuciosamente la R.D. Nº 0457/14 de 15 de septiembre de 2014, cursante de fs. 872 a 898, del Anexo 2, este tribunal ha evidenciado que este acto administrativo contiene una adecuada fundamentación, en cuanto a explicar los argumentos jurídicos por los cuales llegó a determinar el monto de la obligación tributaria, en relación al ahora sujeto pasivo, asimismo contiene una adecuada motivación tanto en hecho como en derecho, respecto a explicar en forma literal y mediante determinados cuadros el origen de cada una de las obligaciones impositivas que en su momento se determinó contra la ahora Empresa demandante.

A lo manifestado se suma que la naturaleza del art. 99-II del Código Tributario Boliviano, es de carácter formal en sentido que toda resolución determinativa mínimamente debe cumplir con dichas características, lo que ha ocurrido en el caso de autos, es decir que la R.D. Nº 0457/2014 sí cumple a cabalidad con estos requisitos, situación que no impide que la parte afectada vía los diferentes medios de impugnación intra procesales pueda lograr se revisen cuestiones de fondo de la referida resolución determinativa, lo que ocurrió en el caso de autos mediante el recurso de alzada y posteriormente vía recurso jerárquico.

2. En otro punto de su demanda, la Refinería ORE PETRO S.R.L., acusa que la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 no habría analizado adecuadamente los argumentos y fundamentos que el sujeto pasivo hubiera expuesto contra la R.D. Nº 0457/2014, omitido lo dispuesto en el art. 200-1 del Código Tributario Boliviano que dispone: "Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo Nº 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 sólo al impulso procesal que le imprimen 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".

Adviértase que el principio de oficialidad con la cual debe actuar la instancia administrativa a momento –en este caso- de resolver un recurso jerárquico está vinculada al principio de objetividad, es decir que no debe ser arbitrario el ejercicio de este principio, por el contrario, debe existir una lógica relación equilibrada entre el principio de oficialidad y el de congruencia, con el de objetividad.

En tal sentido, luego de compulsar el recurso jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo, cuya fotocopia legalizada cursante de fs. 208 a 214 del expediente, se acredita que los agravios acusados en ese momento por Refinería ORE PRETO S.R.L., mediante su representante, prácticamente son los mismos que expuso en su demanda contenciosa administrativa.

La AGIT mediante Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 de 4 de mayo, fotocopia legalizada que cursa de fs. 279 a 300 se pronuncia en forma motivada y fundamentada a los diferentes agravios acusados por el sujeto pasivo en su recurso jerárquico, consiguientemente no es evidente lo manifestado en esta parte de la demanda contenciosa administrativa. Por el contrario dicha resolución administrativa cumple a cabalidad el Principio de Congruencia –que reiteramos- es el límite al Principio de Oficialidad previsto en el art. 200-1 del Código Tributario Boliviano. Asimismo se considera pertinente aclarar que, por un principio de igualdad procesal, no es coherente que amparados en el principio de oficialidad, se pretenda subsanar determinadas omisiones en las cuales habría incurrido alguno de los sujetos procesales, razonamiento plenamente aplicable en una etapa recursiva, por cuanto la congruencia en sus alcances es mucho más específica en etapa recursiva que en la primera instancia.

La impugnación de una resolución, sea esta administrativa o judicial, es facultativa a las partes y no se constituye en una obligación, consiguientemente el principio de disposición es la base de este acto administrativo, siendo la regla esencial y básica para interponer un recurso, el sentirse afectado con la decisión de la autoridad competente a momento de emitir dicha resolución, consiguientemente esta es la razón formal por la que el legislador exige que un recurrente precise cuál es el agravio en el que hubiera incurrido la autoridad judicial o administrativa que emitió la decisión objeto del recurso.

Es en mérito a estas consideraciones que en una instancia recursiva, sea administrativa o judicial, la decisión que resuelva un medio de impugnación, debe circunscribirse a resolver lo pretendido por la parte recurrente, consiguientemente el principio de oficialidad se complementa al de congruencia, no pudiendo ser a la inversa, es decir que la oficialidad este por encima del de congruencia, aspecto que de ser así, vulneraría el principio de legalidad, aplicable a materia tributaria y el de debido proceso.

3. Un tercer y último agravio que acusa la parte actora en su escrito de demanda contenciosa administrativa está referido a que la AGIT habría vulnerado el derecho a la defensa, en virtud a que “ni siguiera ha considerado los argumentos expuestos” por Refinería ORE PRETO S.R.L., en su recurso jerárquico.

En la relación de los hechos factico administrativos que desarrolla el ahora actor, en su escrito de demanda, respecto a este punto en específico, no es claro ni preciso, es decir que no explica de manera concreta de qué manera la Resolución Jerárquica Nº 0783/2015 estaría vulnerando su derecho a la defensa situación que impide a este Tribunal compulsar en forma acertada lo argumentado por la parte actora, con los antecedentes cursantes en el expediente.

Conceptualmente el derecho a la defensa, implica el derecho que tiene toda persona, previo a ser condenado o juzgado; a ser oído, contrarrestar los argumentos de la parte contraria e intervenir en el proceso en igualdad de condiciones, aspectos estos que materialmente este Tribunal ha evidenciado que ocurrieron en el caso concreto, conforme se acredita en antecedentes, es decir que la Refinería ORE PRETO S.R.L., desde el primer

momento del actuar de la administración tributaria, tuvo pleno conocimiento de las diferentes decisiones asumidas por –reiteramos- la administración tributaria, asimismo llegó a interponer el respectivo recurso de alzada y posteriormente recurso jerárquico, consiguientemente, dentro el trámite administrativo, previo a la presente demanda contenciosa administrativa, el sujeto pasivo ejerció todos los mecanismos de defensa procedentes en esta clase de asuntos administrativos.

Estos antecedentes ingresan en incoherencia con lo manifestado por la parte actora, en esta parte de su demanda contenciosa administrativa, toda vez que si bien titula este tercer agravio "se me vulneró el derecho a la defensa", no explica en forma coherente de qué manera la AGIT habría provocado esta situación y a ello se suma lo manifestado anteriormente, por este tribunal, respecto a los antecedentes cursantes en el expediente.

Teniendo presente que una demanda contenciosa administrativa, no es sino un control de legalidad, respecto a los diferentes actos administrativos ejercidos dentro un proceso administrativo, sea en instancia de determinación tributaria o de impugnación, asume este tribunal que la manera lógica y coherente de efectivizar el principio de verdad material, dentro una demanda contenciosa administrativa, es revisando minuciosamente los antecedentes cursantes en el expediente, documento que contiene en orden cronológico todos los actos administrativos que se llegaron a emitir o producir por los diferentes actores, sean estos activos o pasivos. Por todo ello, luego de haber contrastado los argumentos y fundamentos expuestos por Refinería ORE PRETO S.R.L., en su escrito de demanda, los antecedentes cursantes en el expediente, este Tribunal considera que no son evidentes los agravios acusados en el referido escrito de demanda.

- Respecto de la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante su representante, cursante de fs. 463 a 466.

1. En su memorial de demanda, la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, refiere: … es menester señalar un hecho importante, que durante el proceso de fiscalización el contribuyente presentó a la administración tributaria únicamente las Facturas Nos. 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826 emitidas por SENARECOM… (…)… de la comparación de las fotocopias simples de las facturas presentadas por el contribuyente en su Recurso de Alzada Nos. 4054, 4125, 4154, 4301, 4510, 4541 y 4575, así como las facturas originales presentadas ante la administración tributaria Nos. 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826 evidenciaran que no existe coincidencia en los números de facturas, por lo que se puede concluir que las facturas presentadas por el contribuyente en la instancia de alzada, no fueron presentadas a la administración tributaria, evidenciando una incorrecta apreciación de la prueba, por parte de la AGIT…incumpliendo lo previsto en los arts. 81 y 217 de la L. N° 2492".

El art. 81 del Código Tributario Boliviano dispone: "Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana críticas, 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 hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la resolución determinativa; 3. Las pruebas que fueren ofrecidas fuera del plazo. En los casos señalados en los nums. 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 (Sic)."

El art. 217 de la L. N° 2492, hace referencia a la prueba documental, en los siguientes términos: "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; b) Los documentos por los que la administración tributaria acredita la existencia de pagos; c) La impresión de la información contenida en los medios magnéticos proporcionados por los contribuyentes a la administración tributaria, conforme a reglamentación específica; d) Todo otro documento emitido por la administración tributaria respectiva, que será considerado a efectos tributarios, como instrumento público. La prueba documental hará fe respecto a su contenido, salvo que sean declarados falsos por fallo judicial firme. (Sic)".

En el caso de autos, Refinería ORE PETRO S.R.L., en un primer momento, al inicio del proceso de fiscalización –conforme refiere la administración tributaria- en calidad de prueba documental de descargo, presentó 5 facturas, identificadas con los Nos. 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826, emitidas por el Servicio Nacional de Registro y Control de la Comercialización de Minerales y Metales (SENARECOM), documentación sobre la cual la administración tributaria, mediante resolución determinativa cursante de fs. 872 a 898 refirió: "Evaluación de los argumentos...(…)… el contribuyente presentó las Facturas Nº 4015, 4333, 4788, 4825 y 4826 emitidas por SENARECOM, como respaldo de los comprobantes de egreso por el pago de aportes a SENARECOM y gastos varios…" Esta documentación de descargo no fue estimada por la administración tributaria en mérito al siguiente argumento: "…el contribuyente no respaldó estos aportes realizados con la respectiva factura como indica en el papel de trabajo fs. 694 y Anexo 7, incumpliendo lo establecido en los arts. 4, 70 de la L. N° 2492 (Sic)".

Este aspecto fue impugnado por el contribuyente en su recurso de alzada, consiguientemente la ARIT a momento de emitir la resolución Nº 0104/2015, de 2 de febrero, fotocopia legalizada que cursa de fs. 152 a 174 resolvió estimar dichas facturas con el siguiente argumento: "…el recurrente presentó adjunto a su recurso de alzada, fotocopias simples de los Form. M-03 y facturas emitidas por el SENARECOM a objeto de respaldar los gastos depurados por el SIN por concepto de aportes institucionales, mismas que si bien no cumple con lo establecido en el art. 217 de la L. N° 2492, no es menos cierto que la citada documentación fue presentada –en principio- ante la administración tributaria y verificada (contrastada) con la documentación original, según versa el sello de "El original de la presente fotocopia fue revisado en el archivo del contribuyente", aspecto que viabiliza su valoración en esta instancia recursiva…".

Sobre este punto en específico, la Gerencia Regional La Paz I del SIN refiere en su demanda contenciosa administrativa que las fotocopias simples de las facturas que habría presentado el contribuyente junto con su recurso de alzada, no coincidirían con las facturas que fueron presentadas en la etapa de la determinación tributaria, al respecto la resolución de alzada preciso: "Que las fotocopias simples de las Facturas Nos. 4054, 4125, 4154, 4301, 4343, 4510, 4541 y 4575 emitidas por SENARECOM… se observa que los importes registrados en las mismas coinciden con los importes detallados en los Form. M-03".

En este punto se debe hacer constar que tanto la ARIT, como la AGIT, incluyeron en sus respectivas resoluciones y también en su memorial de contestación (ver fs 529 del

expediente) un cuadro comparativo en el cual evidentemente se grafica la coincidencia entre el monto que expresa la referida factura y el monto que se hizo consignar en el Form M-03, así como el número de la factura, respaldando de esta manera la decisión asumida por la AGIT a momento de emitir la respectiva resolución jerárquica, que a su vez confirmó lo asumido por la ARIT.

La propia Gerencia Regional La Paz I del SIN en su memorial de demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 463 a 466, hace referencia a dicho cuadro comparativo y refiere: "del cuadro precedente se puede evidenciar que la AGIT consideró que las fotocopias simples de las facturas presentadas por el sujeto pasivo demostraron la existencia de gastos realizados por el contribuyente como consecuencia resolvieron revocar parcialmente la determinación del IUE…"

Seguidamente argumentan que los números de las facturas no coincidirían, sin embargo la parte actora, en este punto en específico no llega a desvirtuar el fundamento con el cual la ARIT y la AGIT valoraron dicha prueba documental, decisión que fue debidamente argumentada en las respectivas resoluciones administrativas, hicieron prevalecer la coincidencia de montos entre las referidas facturas y el Form. M-03. Es más la propia parte actora hace referencia al art. 81 de la L. Nº 2492 que dispone: "Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplas con los requisitos de pertinencia y oportunidad…".

En el caso de autos, conforme se precisó por los antecedentes cursantes en el expediente, el contribuyente a objeto de desvirtuar determinadas obligaciones tributarias en la etapa de determinación tributaria, presentó a la administración tributaria prueba documental e incluso solicitó se verifique y se constate con los originales, pero estos documentos no fueron valorados en esta etapa y fue en la fase de impugnación que el contribuyente solicitó se valore dicha documentación, ante lo cual las dos instancias de impugnación hicieron constar en sus decisiones que dichos documentos sí fueron ofrecidos en forma oportuna y que eran pertinentes al caso concreto, en mérito –reiteramos- a la coincidencia de los montos, situación que como explicados anteriormente la parte actora no acreditó objetivamente que dicha decisión hubiera sido incorrecta o que se habría cometido un error de hecho o de derecho, respecto a este punto en concreto. A lo manifestado se suma el hecho que tanto la ARIT como la AGIT, fundamentaron su decisión, en el principio de verdad material que tiene raíz constitucional, aspecto que tiene plena pertinencia dentro el nuevo modelo de justicia, contenido en la Constitución Política del Estado, denominado Justicia Plural, siendo precisamente una de sus características esencial, el de impartir justicia, en base a la verdad histórica de los hechos y no la verdad formal, consiguientemente tiene plena correspondencia con el principio de legalidad. Ante esta realidad fáctica, lo que correspondía a la parte actora, es desvirtuar dicha situación con otro elemento factico y no simplemente basarse en una situación formal, misma que conforme se acreditó anteriormente, fue desplazada en el caso de autos, de manera fundamentada y argumentada.

En mérito de lo manifestado, respecto a la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz I del SIN, este Tribunal concluye en que la AGIT a momento de emitir la respectiva resolución jerárquica, no incurrió en ninguno de los agravios acusados por la parte actora.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los

arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADAS, la demanda interpuesta por Refinería ORE PRETO S.R.L., cursante de fs. 325 a 331 y la cursante de fs. 463 a 466, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0783/2015, fotocopia legalizada que cursa de fs. 279 a 300 del expediente. Sin costas y costas, de conformidad a lo previsto en el art. 39 de la L. Nº 1178.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 22 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

19

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

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 21 a 28 vta., interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en representación de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015 de 26 de noviembre, la contestación que cursa de fs. 39 a 45 vta., la réplica y dúplica cursantes de fs. 83 a 86 y 89-90 vta., respectivamente y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante señaló que en mérito a los arts. 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo Nº 2341 de 23 de abril de 2002, 778 y ss., del Cód. Pdto. Civ., aplicable en materia tributaria por el art. 74-2 de la L. N° 2492, interpuso acción contenciosa administrativa, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, solicitando se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015 y declare probada la demanda contenciosa administrativa.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expresó que los argumentos legales que justifican plenamente la procedencia de la presente acción y sobre la cual el tribunal puede determinar lo solicitado, es de acuerdo a lo siguiente:

La Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015 al aplicar un extremado formalismo, viola el Principio al Debido Proceso, en su elemento del derecho al acceso a la justicia, previsto por el art. 115 de la C.P.E., considerando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se pronunció a la petición que realizó la Gerencia Distrital La Paz II en su recurso jerárquico. Mencionan que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015, en la pág. 22, se evidencia que los funcionarios públicos que atendieron la denuncia en lugar de recibirla formalmente, un mes después solicitaron que al contribuyente la presentación de la DDJJ del IVA y del IT, libro de ventas de notas fiscales de respaldo al débito fiscal y comprobantes de ingreso con respaldo, como si se tratare de una orden de verificación y no una denuncia.

Al respecto, mencionan que se debe considerar lo establecido por el art. 36 (anulabilidad del acto), parág. II de la L. N° 2341 de procedimiento administrativo, el art. 55

(nulidad de procedimientos) del D.S. N° 27113, Reglamento de la L. N° 2341. La aplicabilidad que hace la AGIT de los citados preceptos legales, sirven de fundamento de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, la cual resolvió anular la resolución emitida por la ARIT, por evidenciar la existencia de un vicio de forma, con reposición hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 154/14 de 23 de mayo de 2014, recordando que el vicio al cual hace alusión la AGIT, forma parte de la denuncia que dio inicio al proceso de 18 de febrero de 2014 y no del auto inicial de sumario contravencional, añadiendo además que deberá seguirse lo establecido en las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0039-06 y 10-0037-07.

El demandante menciona que bajo ese contexto, la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, no guarda relación con lo establecido en el parág. III del art. 211 de la L. N° 2492, incorporado mediante L. N° 3092, que se refiere al contenido de las resoluciones emitidas por la AIT, la cual demuestra que al tomar como base de la anulación de obrados a los arts. 36, parág. II de la L. N° 2341 (LPA) y 55 del D.S. Nº 27113 (RLPA), no observaron lo establecido por el mismo Tribunal Supremo de Justicia, quien señaló que los referidos artículos se constituyen en la excepción, y que para su aplicación se debe necesariamente demostrar el estado de indefensión ocasionado al procesado, lo que no acaeció durante el desarrollo del proceso sancionador contra la Sociedad de Ingenieros de Bolivia, Departamental La Paz.

En lo que respecta a la anulación de obrados señalan los demandantes que, debió anularse hasta el actuado donde se encontró el vicio y no así retrotraer obrados, hasta un actuado que no fue objeto de análisis en cuanto al defecto de forma que señala la AGIT, es decir, la inexistencia del Form. 9000 que debió estar adjunto a la denuncia que se presentó ante la oficina de transparencia del SIN el 18 de febrero de 2014 y la AGIT anula obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 154/14 de 23 de mayo de 2014, actuado que no representa vicio alguno como lo señala la AGIT.

Para finalizar mencionan la S.C. Plurinacional Nº 1662/2012 de 1 de octubre, que resalta el principio de verdad material establecido en el art. 1 de la C.P.E., con lo que queda claro que ante la inexistencia del Form. 9000 adjunto a la denuncia, no tiene incidencia alguna en el análisis de fondo. Por su parte, la S.C. Plurinacional Nº 0731/2010-R de 26 de julio menciona que los cuatro presupuestos para que opere la nulidad procesal son especificidad o legalidad, finalidad del acto, trascendencia y el principio de convalidación, por lo que no procede la nulidad y anulabilidad de obrados por aspectos formales.

La AGIT en la resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 0470/2015 no aplicó el principio de trascendencia.

Al anular la resolución del recurso de alzada hasta el Auto Inicial del Sumario Contravencional Nº 154/2014 por la inobservancia del citado formulario, incide en el establecimiento de la sanción tributaria, puesto que se llegaría a los mismos resultados, así también lo establece la S.C. Nº 1262/04-R de 10 de agosto de 2004 que los principios que rigen la nulidad y la anulabilidad de los actos procesales, se rigen por la jurisprudencia constitucional y los principios, de especificidad o legalidad, de finalidad del acto y de trascendencia. Sin embargo, en el presente caso, el contribuyente a tiempo de interponer recurso de alzada, no demostró, no solicitó y menos señaló que la falta del Form. 9000 de denuncias, le estuvieran ocasionando perjuicio cierto e irreparable a fin de que proceda una posible nulidad o anulabilidad que hubiese pretendido el mismo, sino al contrario, en sentido

que demostramos la intensa participación de la Sociedad de Ingenieros durante el desarrollo del proceso sancionador, así como ante la AIT.

Sobre el hecho por el cual la AGIT señala que no se habría constatado la emisión de facturas.

Por otro lado manifiestan que la AGIT también hace otra observación dentro del Punto XVII de la pág. 23 del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015 que en su parte sobresaliente expresa que: "Cuando la contravención emerja de una denuncia, en caso de no contarse con elementos probatorios suficientes, el Jefe del Departamento de Fiscalización, podrá instruir se constate el hecho denunciado y de comprobarse la existencia del mismo, se elabore el correspondiente AISC; sin embargo de los hechos descritos es evidente que este procedimiento que no se cumplió"

Del precepto legal citado, debe tomarse en cuenta que la misma tiene una condicionante para proceder a efectuar la instrucción por parte del Jefe de Departamento de Fiscalización como bien se señala, la cual se halla descrita en el inc. b) del art. 17 de la RND 10.0037.07, que refiere al caso de no contar con suficientes elementos probatorios, pero en el presente caso, la denuncia presentada lleva adjunta 16 recibos de caja originales, emitidos por la Sociedad de Ingenieros de Bolivia Departamental La Paz, por lo que ante la presencia de dichos recibos originales, no hace necesaria la instrucción por parte del Departamento de Fiscalización, por tener plena prueba.

Señala también que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el derecho al debido proceso, el acceso oportuno y eficaz a la justicia y la seguridad jurídica, puesto que no revisó los antecedentes administrativos remitidos a momento de dar respuesta al recurso de alzada y que además demuestran totalmente que la falta de formalismo observado, impidiera conocer a la Sociedad de Ingenieros de Bolivia Departamental de La Paz, el procedimiento sancionatorio incoado en su contra, o el extremo de haberlo dejado en un estado de indefensión.

Por último manifiesta que la decisión final de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no tiene respaldo objetivo, en sentido de que anula obrados sin demostrar o al menos señalar que se haya vulnerado el principio del debido proceso o dejado en indefensión al contribuyente, que se convierte en requisito sine qua non para poder declarar la nulidad o la anulabilidad de un determinado acto y por otra parte, no tomar en cuenta que las pruebas adjuntas a la denuncia presentada, constituyen elementos suficientes, los cuales deben ser investigados, primero con el Requerimiento N° 124026 que nunca fue atendido por la SIB, a fin de hacer un cotejo de los registros de este último.

I.3. Petitorio.

En virtud a los argumentos expuestos, presentó demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015, solicitando que se dicte sentencia, declarando probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015 de 6 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia declarar firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00537-14 (CITE: SINGDLPZ/DJCC/PAAJ/RS/00382/14) de 14 de agosto de 2014.

II.- De la contestación a la demanda.

En la contestación a la demanda Daney David Valdivia Coria, responde negativamente, desvirtuando los argumentos esgrimidos de la siguiente manera:

Señala que de acuerdo al memorial de demanda, la administración tributaria basa su fundamento en que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2015, viola el principio del debido proceso y el derecho al acceso a la justicia, situación que no es cierta, porque resulta contradictorio que el SIN pretenda desconocer o modificar a su libre albedrío los procedimientos administrativos, aprobados y publicados por el mismo ente administrativo, los cuales establecen los requisitos, plazos y condiciones con los que se desarrolla el proceso interno de la administración tributaria, en el presente caso las Resoluciones Normativas de Directorio Nº 10-0039-06 y Nº 10-0037-07. En ese sentido, es lógico que el demandante pretenda desconocer dichos procedimientos, con argumentos fuera de contexto, atentando contra el mismo principio de legalidad.

Por otro lado, debemos citar la S.C. N° 1206/2006-R de 30 de noviembre que señala que "Es necesario también dejar establecido que este rige a favor del administrado, por la condición técnica de ciertas agencias, órganos y labores que cumple la administración pública, lo que lo sitúa en inferioridad de condiciones en su relación con el Estado, por ello no rige a favor de la administración, estando más bien esta, obligada al cumplimiento de todas las formalidades establecidas por las normas aplicables a su relación con las personas"

Sobre la vulneración del derecho al acceso a la justicia y a la petición, debemos señalar y aclarar que conforme antecedentes, en ningún momento del proceso de impugnación, la AIT, vulneró el acceso a la justicia de la administración tributaria del SIN, y como cursa en los antecedentes del proceso, tuvo conocimiento de todas las actuaciones.

En lo que respecta al derecho de petición debemos indicar que el demandante tergiversa el citado derecho, toda vez que conforme a antecedentes se tiene que la AIT dio una respuesta acorde a los fundamentos expuestos por las partes ante esta instancia jerárquica y que el hecho de no ser favorable a la administración tributaria, no puede interpretarse como vulneración. En respaldo debemos citar la S.C. Plurinacional Nº 0571/13 de 21 de mayo de 2013 que trata del mismo derecho a petición.

En lo que respecta a que no se habría constatado la no emisión de las facturas pero sí de la presencia de los 16 recibos de caja originales, los argumentos del sujeto pasivo, demuestran que existe una clara vulneración a los derechos y garantías constitucionales, al no haberse dado cumplimiento a lo que establecía la misma norma del SIN, hechos que fueron debidamente expuestos y motivados por la AGIT en la resolución jerárquica.

De igual manera indican que los precedentes citados por el demandante son nuevos argumentos que no fueron expuestos ante la AIT, por lo que no es posible que la administración tributaria pretenda tergiversar los hechos al indicar que la AIT no dio cumplimiento a los precedentes citados, cuando los mismos recién son señalados en la demanda. Además de realizar en su demanda una relación de hechos que ya fueron considerados y resueltos debidamente por la AIT, por lo que la sola enunciación de hechos, de artículos y de autos supremos, resulta insuficiente para que el Tribunal Supremo de Justicia, pueda ingresar a considerar los mismos, al no ser posible establecer el sentido jurídico contradictorio entre los precedentes contradictorios señalados y la resolución jerárquica impugnada.

Así mismo se evidenció que la administración tributaria, emitió el Auto Inicial del Sumario Contravencional Nº 154/2014 de 23 de mayo, otorgándole al sujeto pasivo, el plazo para la presentación de descargos, ocasión en la que se presentó memorial de descargos, los que fueron evaluados en el informe CITE: SIN/GDLP-I/DF/SVECP/INF/2375/2014, que sirvió de base para la emisión de la Resolución Sancionatoria Nº 382/14 de 14 de agosto de 2014.

Continuó señalando que de eso se puede colegir, que si bien todos los antecedentes expuestos en el mencionado acto, refieren a la denuncia efectuada mediante nota de 18 de febrero de 2014, por la no emisión de la nota fiscal, sin embargo en ningún momento se hace mención a que el hecho denunciado fue susceptible de comprobación, conforme establece la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07. Es por ello que existe contradicción entre los actos emitidos por la administración tributaria, toda vez que si bien existió una denuncia por la no emisión de las notas fiscales, el procedimiento efectuado, se inició como un proceso de verificación, por lo que es evidente que el SIN no cumplió con lo previsto en la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0039-06, que prevé que la denuncia debe presentarse por escrito al Departamento de Fiscalización, cumpliendo los requisitos legales para el efecto; seguidamente se debe cumplir con los requisitos establecidos en el art. 17-b) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, lo que evidencia que el sujeto activo, no cumplió con esos procedimientos legales, atentando contra el debido proceso y el derecho a la defensa, principios constitucionales consagrados en el arts. 115 y 117 de la C.P.E., por lo que la resolución se encuentra viciada de nulidad, correspondiendo por lo tanto anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 154/2014 de 23 de mayo, a efectos de que la administración tributaria cumpla con el procedimiento conforme establecen las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0039-06 y 10-0037-07.

Por otro lado expresan que la resolución de recurso jerárquico se pronunció sobre los puntos observados y controvertidos, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, identificado los puntos de controversia desarrollando en los fundamentos técnicos jurídicos, los aspectos cuestionados de la resolución recurrida, en el marco de sus atribuciones conferidas por los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492. Consiguientemente, no es evidente la falta de congruencia en la resolución impugnada en la presente demanda.

En lo que respecta a otro argumento demandado sobre que la AGIT, en la Resolución de Recurso Jerárquico N° 0470/2015, no aplicó el principio de trascendencia, señalan que es otro argumento no observado por la AIT, por lo que en esta etapa, no se puede pretender subsanar errores o negligencias, debiendo cumplir lo establecido por los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I de la L. N° 3092.

Así mismo, es necesario que se tenga presente que, al anular obrados y aplicando los procedimientos establecidos, el sujeto pasivo tendrá la oportunidad de ejercer sus derechos, conociendo los motivos de los cargos o denuncias contra el mismo, a fin de poder llevar una correcta defensa.

Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 83 a 86 vta., Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en representación de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, ratifica la solicitud de declarar probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015 y mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 18-00537-14 de 14 de agosto de 2014.

Por su parte, Daney David Valdivia Coria, de fs. 89-90 vta., presenta memorial de dúplica, ratificando el memorial de contestación, solicitando declare improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ/0470/15 de 6 de abril de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Los antecedentes administrativos y procesales dentro de la presente acción son los siguientes:

El 18 de febrero de 2014, se presenta una nota a la administración tributaria, en la que se denuncia que desde el 2011, en la Sociedad de Ingenieros Departamental La Paz, se efectúan pagos por concepto de visado de estudios geológicos y geotécnicos, por los que no se emiten notas fiscales, solo recibos.

El 11 de abril de 2014, se notifica mediante cédula a la Sociedad de Ingenieros de Bolivia Departamental La Paz, con el Requerimiento Nº 124026 de 25 de marzo de 2014, mediante el cual se requiere al contribuyente la presentación de información, correspondientes a las gestiones septiembre y diciembre 2012, diciembre 2013, marzo y noviembre de 2013 y enero de 2014, solicitando la presentación de DDJJ del IVA, IT, libro de ventas, notas fiscales, comprobantes de ingreso y otra documentación.

El 5 de junio de 2014, se notificó mediante cédula a la Sociedad de Ingenieros de Bolivia, Departamental La Paz, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 154/14 de 23 de mayo de 2014, por el incumplimiento al deber formal de no emisión de facturas por visado de estudios geológicos – geotécnicos, por el incumplimiento al deber formal, sancionado por el sub num. 6.1 del numeral del anexo consolidado inc. a) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07.

El 20 de junio de 2014, Mario Antonio Galindo Queralt, en representación de la Sociedad de Ingenieros de Bolivia Departamental La Paz, presenta descargos señalando que no es evidente la vulneración de normas tributarias, así como la existencia de un incumplimiento de deberes formales; asimismo menciona que el visado no se encuentra alcanzado por el Impuesto al Valor Agregado.

El 4 de julio de 2014, la administración tributaria emite informe CITE: SIN/GDLP-I/DF/SVECP/INF/2735/2014 en la que se menciona que concluido el plazo de 10 días, otorgado por el auto inicial de sumario contravencional y siendo que el contribuyente no presentó descargos válidos que hagan a su derecho a la defensa y que tampoco canceló la multa establecida sugiere la remisión al Departamento Jurídico para la prosecución del trámite.

El 8 de septiembre de 2014 la administración tributaria notificó mediante cédula a Marcelo Felipe de Jesús Badani Villegas con la Resolución Sancionatoria Nº 000382/14 de 14 de agosto de 2014, la que resuelve sancionar al contribuyente, con la clausura del establecimiento por seis días continuos por la no emisión de facturas.

V.- Sobre el proceso contencioso.

El proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza de este proceso, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria y su objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria; todo al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la L. N° 620.

V.1. Análisis del problema jurídico planteado.

La problemática legal sujeta a resolución del presente proceso contencioso administrativo se circunscribe en dilucidar los siguientes puntos: 1. Violación al debido proceso en su elemento del derecho al acceso a la justicia. 2. No aplicación del Principio de Trascendencia al resolver el recurso jerárquico. 3. No constatación de la emisión de las facturas. Los mismos que desarrollamos a continuación:

En lo que respecta a la violación al debido proceso, en relación con su elemento del derecho al acceso a la justicia demandado, debemos mencionar que la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0039-06 señala que: "Art. 1 (Objeto) La presente resolución normativa de directorio tiene por objeto establecer el procedimiento para la interposición de denuncias formales ante la administración tributaria, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 167 de la L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano. Art. 2 (Definición) Constituye denuncia el acto por el cual una persona pone en conocimiento de la administración tributaria la comisión de una o varias contravenciones tributarias establecidas en el Título IV de la L. Nº 2492".

La Resolución Normativa de Directorio Nº 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, modificada mediante Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0009-13 de 05 de abril de 2013, señala: "El parág. III del art. 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto: "III. Labrada el Acta, se procederá a la verificación de la situación fiscal del sujeto pasivo a fin de establecer si se trata de la primera vez en la que se omite la emisión de nota fiscal o si existe reincidencia en la contravención cometida; si es una primera contravención, la sanción de clausura podrá ser convertida por el pago de una multa equivalente a 10 veces el monto de lo no facturado, en caso de reincidencia la sanción será agravada en el doble de la anterior hasta la clausura definitiva, conforme el cuadro dispuesto en el inc. b) del art. 10 de la presente Resolución." IV. Se modifica el segundo párrafo del parág. IV del art. 26 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto: "Asimismo, podrá efectuar el pago hasta el primer día hábil siguiente, cuando los operativos se realicen en horas y días extraordinarios (feriados o días y horas no administrativos). En caso de no cancelar el total de la multa, se procederá a la clausura inmediata colocando el precinto respectivo, debiendo computarse la contravención desde la hora y fecha del precintado". V. Se modifica el parág. VIII del art. 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, con el siguiente texto: "VIII. El número de días de clausura es establecido según el grado de reincidencia, tal como se establece en el parág. III del presente Artículo, iniciándose su cómputo a partir de la fecha y hora en que tenga lugar la clausura del establecimiento y concluirá a la misma hora de la fecha señalada como vencimiento".

El derecho de acceso a la justicia es un derecho humano que consiste en la potestad y capacidad que tiene toda persona para acudir ante la autoridad judicial competente, demandando que se preserve o restablezca una situación jurídica perturbada que lesiona o desconoce sus derechos. El derecho de acceso a la justicia está consagrado por los arts. 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; la Constitución y 115-I.

Este derecho tiene los siguientes elementos esenciales: a) Derecho a acceder ante la autoridad judicial para iniciar y sustanciar un proceso judicial; b) Derecho a presentar las pruebas, y objetar las presentadas por la parte contraria; c) Derecho a obtener una resolución fundada en Derecho; d) Derecho a acceder a los recursos ordinarios o extraordinarios para impugnar las decisiones judiciales ilegales; e) Derecho a que el proceso concluya en un plazo razonable; y f) Derecho a que la sentencia ejecutoriada sea ejecutada.

En lo que respecta a lo citado en la demanda sobre la supuesta violación del debido proceso, podemos mencionar que este principio es el que garantiza que cada persona disponga de determinadas garantías mínimas para que el resultado de un proceso judicial sea equitativo y justo. Gracias al debido proceso, un sujeto puede hacerse escuchar ante el juez.

El art. 115 de la C.P.E., señala que: "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".

Verificados los antecedentes del proceso administrativo y del presente proceso judicial, se pudo evidenciar que en todas las instancias de los mismos, tuvo participación activa el demandante.

Por lo que se puede establecer que no existió la violación al principio del debido proceso y menos de su elemento de acceso a la justicia y el derecho de petición.

En lo referente a que la AGIT en la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/2015 no aplicó el principio de trascendencia, debemos mencionar que dicho principio establece que en materia de nulidades procesales, el demandante, al promover su aplicación debe expresar el perjuicio sufrido y las defensas de que se ha visto privado oponer, que ponga de relieve el interés jurídico lesionado. Ambos recaudos deben ser demostrados, ya que es preciso que la irregularidad haya colocado a la parte en estado de indefensión, pero no teórica, ni abstracta, sino que ha de ser concreta y efectiva. De no hacerse así cabe presumir que las actuaciones cumplidas no le han causado perjuicio alguno.

En esa línea, el Cód. Trib., en su art. 139-b) (Atribuciones y Funciones del Superintendente Tributario General). El Superintendente Tributario General tiene las atribuciones y funciones:…..". b) Conocer y resolver, de manera fundamentada, los recursos jerárquicos contra las resoluciones de los Superintendentes Tributarios Regionales, de acuerdo a reglamentación específica."

Por su parte, el art. 144 del mismo cuerpo Legal expresa: "(Recurso jerárquico). 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. El recurso jerárquico será sustanciado por el Superintendente Tributario General conforme dispone el art. 139-b) de este Código".

Al respecto, la L. N° 3092, que incorpora al Código Tributario el Título V, en su art. 198-e) expresa que: "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."

El Tribunal Constitucional en la S.C. Plurinacional STC Exp. Nº 06259-2013-PA/TC, ha reiterado su criterio jurisprudencial respecto al principio de transcendencia, esto es, que la declaración de nulidad de un acto procesal debe requerir la presencia de un vicio relevante en la configuración de dicho acto. Además, ha precisado que esta anomalía debe incidir de modo grave en el natural desarrollo del proceso; es decir, que debe afectar la regularidad del procedimiento judicial.

Por lo expuesto, es importante mencionar primero, que no se evidencia la vulneración del principio de trascendencia porque las partes tuvieron la posibilidad de apersonarse y realizar las acciones que vieron pertinente y; segundo, es que lo pretendido en la demanda, nunca se reclamó dentro del proceso administrativo.

Por último, en lo que respecta a que la AGIT no habría constatado la emisión de facturas es importante tener en cuenta que en la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, cursante de fs. 4 a 16, se menciona que: "El proceso sancionatorio objeto de la revisión, se originó con la denuncia efectuada mediante nota de 18 de febrero de 2014, ante la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, por la no emisión de la nota fiscal, por pagos que se efectuaron a la Sociedad de Ingenieros de Bolivia, Departamental La Paz, por concepto de estudios de geología y geotécnicos, por los que no se emitió notas fiscales, sólo recibos.

Al respecto, la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, en su art. 17-I-b) expresa que. “Cuando la contravención emerja de una denuncia, en caso de no contarse con elementos probatorios suficientes, el Jefe del Departamento de Fiscalización podrá instruir se constate el hecho denunciado y de comprobarse la existencia del mismo, se elabore el correspondiente auto inicial de sumario contravencional” De lo que se puede colegir de que esa posibilidad del proceso establecido en la citada Resolución Normativa de Directorio, se puede realizar cuando no se tengan elementos suficientes, sin embargo se verificó dentro del mismo proceso administrativo, sin necesidad de ningún otro trámite, que solo se adjuntaron los recibos por los servicios prestados por la Sociedad de Ingenieros de La Paz, cursantes de fs. 3 a 18 del Anexo 1.

Por tanto, sí se evidenció la ausencia de la factura o nota fiscal correspondiente y no hubo necesidad de realizar un proceso administrativo para determinar la no emisión de las mismas.

VI.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en su calidad de demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la Resolución Jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa II del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 1-2 y 4 de la L. N° 620 29 de diciembre de 2014 y 781 del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 21 a 28 vta., interpuesta por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en representación de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales y en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0470/15 de 6 de abril de 2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 26 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

20

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0351/15 de 27 de abril de 2015; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 79 a 86 y vta., por parte de Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 15 a 22, manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015 de 21 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-008/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano (CTB), relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-008/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecido en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- La acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-008/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción; toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 "…como política de resguardo económico, concentrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. La acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que La AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 24, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado Agencia Despachante de Aduana “Trans Oceánica S.R.L.”.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 49 a 56 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que “…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…” (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que la parte demandante, es quien no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 8 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Trans Oceánica S.R.L.”, validó la DIU C-4623, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la Administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica, consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la Resolución Jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el ente fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la Resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 79-80 vta., y dúplica (fs. 84-85), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 88 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1.- De fs. 88 a 98, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional de Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; de mismo modo ordena la

anulación de DUI 2005/332/C-4623 de 9 de septiembre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA “Trans Oceánica S.R.L.”, y la Empresa de Transporte Carretero “Tricks Yugar S.R.L.”.

III.2.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0351/2015 de 27 de abril, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2014, emitida por la Gerencia Regional del Cochabamba de la ANB (fs. 87 a 96) del anexo.

III.3.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015 de 21 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-4623, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2012 (fs. 88 a 98 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

V.1.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-008/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.2.-El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 9 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Trans Oceánica S.R.L.”, válido la DIU C-4623 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-048/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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".

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo 4 años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 048/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano- (fs. 88 a 98 del anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0351/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

V.3.2.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración

tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis" (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra la Resolución del Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 1229/2015, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV., de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1229/2015 de 21 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 16 a 23, interpuesta por 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1229/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 26 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

21

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 16 a 23 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio (fs. 6 a 14), el memorial de contestación de fs. 69 a 77 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 16 a 23 vta., manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-104/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano (CTB), relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-104/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecido en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- La acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-104/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción; toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 "…como política de resguardo económico, concentrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. La acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que la AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 25, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado Agencia Despachante de Aduana "Rojim & Asociados Ltda.".

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 69 a 77 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que

no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que "…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…" (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que la parte demandante, es quien no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana "Rojim & Asociados Ltda.", validó la DIU C-5017, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica, consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la resolución jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el Ente Fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la Resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 81-82 vta., y dúplica (fs. 86-87), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 88 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1.- De fs. 17 a 28, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional de Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; de mismo modo ordena la anulación de DUI C-5017 de 15 de septiembre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA “Rojim & Asociados Ltda.”, y la Empresa de Transporte Carretero “ Augusto Astudillo Reyes”.

III.2.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0365/2015 de 27 de abril, que resuelve revocar totalmente la

Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2014, emitida por la Gerencia Regional del Cochabamba de la ANB (fs. 71 a 80 vta.) del anexo.

III.3.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-5017, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2012 (fs. 113 a 121 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

V.1.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-104/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.2.- El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Rojim & Asociados Ltda.”, válido la DIU C-5017 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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".

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo 4 años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 132/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano (fs. 17 a 28 del anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0365/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

V.3.2.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N°56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis" (La prescripción se introdujo más bien en contra de la

negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1209/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia

respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución Jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1209/2015 de 21 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 16 a 23 vta., interpuesta por 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1209/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 22 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

22

Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 40 a 46, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio (fs. 2 a 17 vta.), el memorial de contestación de fs. 53 a 60, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Verónica Sandy Tapia, en su condición de Gerente Distrital Oruro del SIN, en virtud de la R.A. N° 03-0320-15 de 26 de junio de 2015, se apersonó por memorial de fs. 40 a 46, manifestando que al amparo de lo previsto en los art. 2 del Código Tributario Boliviano, 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., aplicables en materia tributaria por mandato del art. 74-2 del Código Tributario Boliviano, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio.

Respecto al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 196/07.

a) El 23 de noviembre de 2006, se emitió R.D. Nº orden 30552199, que fue notificada el 17 de enero de 2017, conforme el art. 89 del Código Tributario Boliviano; el 14 de febrero de 2007, se pronunció el PIET N° 196/07, el mismo fue notificado el 19 de marzo del referido año, ya en la etapa de ejecución tributaria se produjeron las diferentes notas y solicitudes con el fin de obtener información y proceder a su ejecución.

b) El contribuyente mediante nota de 21 de marzo de 2007, presentó formularios correspondientes al periodo enero 2004 de los impuestos Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), los mismos fueron verificados por el Sistema SIRAT.

c) El 17 de febrero de 2010, el sujeto pasivo presenta memorial solicitando la nulidad y anulabilidad de obrados de las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200 las mismas que adquirieron calidad de títulos de ejecución tributaria mediante los PIET Nos. 196/07 y 197/07.

d) El 26 de mayo de 2010, el contribuyente interpuso recurso de alzada contra las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, la misma fue resuelta mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0304/2010, la cual fue impugnada por la administración tributaria y resuelta mediante Resolución Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010, que resolvió

confirmar la resolución de recurso de alzada, respecto al pronunciamiento expreso a la solicitud del contribuyente.

e) El 23 de febrero de 2011, la AGIT procedió a la devolución de antecedentes administrativos correspondientes al proceso seguido por la Empresa Constructora VITDEL S.R.L.

f) En cumplimiento con lo determinado en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010, se emitió el Proveído N° 24-00623-11 de 18 de julio de 2011, del cual se resuelve la solicitud de nulidad y anulabilidad de obrados, el 1 de agosto de 2011, se procede a efectuar las actualizaciones de medidas solicitando nuevamente retención de fondos ante las diferentes instituciones, el 18 del indicado mes y año, el Banco Mercantil Santa Cruz informa "…retención de Bs 1.18, motivo por el cual el 25 de agosto de 2011 se solicita el cheque de gerencia por lo que el Banco Mercantil Santa Cruz el 30 de septiembre de 2011, nos remite el cheque por el importe Bs 3.954.-, el mismo que fue ejecutado imputando Bs 2.474.-, al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 196/2007 y Bs 1.480.-, al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 197/2007 el 5 de octubre de 2011".

g) El 3 de julio de 2013, nuevamente se actualizan las medidas, solicitando la retención de fondos a las instituciones públicas, el 18 de agosto de 2014, el contribuyente solicita la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, respecto a los PIET Nos. 196/07 y 197/07; el 25 de septiembre de 2014, se notificó en forma personal a la Empresa VITDEL SRL, con el Auto N° 25-04408-14 de 2 de septiembre de 2014, conforme el art. 84 del Código Tributario Boliviano.

Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 197/07.

1) El 23 de noviembre de 2006, se emite la resolución determinativa Orden N° 30552200, que fue notificada el 17 de enero de 2007, conforme dispone el art. 89 del Código Tributario Boliviano; el 14 de febrero del indicado año, se emite el PIET N° 197/07, que fue notificado el 19 de marzo del indicado año, conforme dispone el art. 84 del Código Tributario Boliviano.

2) Se emitieron el 23 de marzo de 2007, notas a las diferentes instituciones públicas, el 21 del indicado mes y año, el contribuyente presento fotocopias simples de los formularios del periodo enero 2004 de los impuestos del IVA e IT, los mismos fueron verificados en el Sistema SIRAT, comprobándose su inexistencia conforme se respondió mediante nota de 20 de junio de 2007.

3) El 17 de febrero de 2010, el contribuyente presenta memorial solicitando la nulidad y anulabilidad de obrados de las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200 las mismas que adquieran calidad de títulos de ejecución tributaria mediante los PIET Nos. 196/07 y 197/07.

4) El 26 de mayo de 2010, el contribuyente interpuso recurso de alzada contra las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, la misma fue resuelta mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0304/2010, la cual fue impugnada por la administración tributaria y resuelta mediante Resolución Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010, que resolvió confirmar la resolución de recurso de alzada, respecto al pronunciamiento expreso a la solicitud del contribuyente.

4) El 23 de febrero de 2011, la AGIT procedió a la devolución de antecedentes administrativos correspondientes al proceso seguido por la Empresa Constructora VITDEL S.R.L.

5) En cumplimiento a lo dispuesto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010, se emitió el Proveído N° 24-00623-11 de 18 de julio de 2011, por medio del cual se resuelve la solicitud de nulidad y anulabilidad de obrados solicitada por el contribuyente.

6) El 1 de agosto de 2011, se procede a efectuar la actualización de medidas solicitando nuevamente la retención de fondos ante las oficinas correspondientes, teniendo como resultado de las medidas adoptadas la respuesta del Banco Mercantil Santa Cruz por nota de 26 de septiembre del indicado año, informa que procedió a la retención de " Bs 3.374.-, el mismo que fue ejecutado el 5 de octubre de 2011 y que sumando el importe retenido de Bs 4.854.-, retención que llego a cubrir la deuda correspondiente al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 197/2007. En tal sentido al haberse cubierto el total de la deuda se procede a emitir el Auto de Conclusión de Tramite Nº 25-05439-12 el 26 de octubre de 2012".

7) El 18 de agosto de 2014, el contribuyente solicita prescripción de la facultad de ejecución tributaria, respecto a los PIET Nos. 196/07 y 197/07.

8) El 25 de septiembre de 2014, se notificó a Edwin Eduardo Gonzales Torrico, en calidad de representante legal de la "Empresa Constructora VITDEL S.R.L.", con el Auto 25-04408-14 de 2 de septiembre de 2014, conforme el art. 84 del Código Tributario Boliviano.

I.2. Fundamentos de la demanda.

La AGIT, determinó confirmar la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0208/2015, que dispone la revocatoria del Auto N° 25-04408-14, y la parte demandante argumenta los siguientes agravios del recurso jerárquico:

I.2.1.- La administración tributaria demanda la inexistencia de una correcta aplicación de la ley al revocar totalmente el Auto N° 5-04408-14, y cita normativa correspondiente a la L. N° 2492, y refiere lo siguiente:

Respecto al PIET N° 197/07 emitido el 14 de febrero de 2007, fue notificado el 19 de marzo del indicado año, mediante nota de 18 de agosto de 2011, informa la retención de Bs 3.374.-, el mismo fue ejecutado el 5 de octubre de 2011, este importe se sumó al PIET N° 196/07 de Bs 1.480.-, sumándose un total de Bs 4.854.-, llegando a cubrir la deuda del PIET N° 197/07, y se emite el Auto de Conclusión de Tramite N° 25-05439-12 de 26 de octubre de 2012.

Con relación al PIET N° 196/07, emitido el 14 de febrero de 2007, y notificado el 19 de marzo del indicado año, al igual que el PIET N° 197/07 se realizaron conjuntamente las respectivas actuaciones, y al actualizar las medidas el Banco Mercantil Santa Cruz, mediante nota de 18 de agosto de 2011, informa la retención de Bs 1.18, situación por el cual el 25 del indicado mes y año, se remite cheque por el importe de Bs 3.954.-, el 30 de septiembre de 2011, el mismo fue ejecutado imputando Bs 2.474.-, al PIET N° 196/07 el 5 de octubre del referido año.

I.2.2.- Que ante la correcta apreciación de la AGIT, sobre el cómputo de la prescripción para los PIET Nos. 196/07 y 197/07, siendo notificados el 19 de marzo de 2007, dándose inició el 20 del referido mes y año, y su conclusión es el 21 de marzo de 2011, cabe recalcar que el contribuyente interpuso recurso de alzada contra las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, que dieron origen a los referidos PIET, siendo el proceso resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010 de 22 de noviembre; por el que el término de la prescripción se suspendió desde el 26 de mayo de 2010 –fecha en el que

se interpuso el recurso- hasta el 23 de febrero de 2011 –fecha en el cual se devolvieron los antecedentes-, esto conlleva a la suspensión por 8 meses y 28 días, produciéndose el término el 19 de diciembre de 2011.

Añade que la AGIT no consideró y es errada su apreciación en cuanto a que los pagos efectuados con las retenciones realizadas al Banco Mercantil Santa Cruz, que ocurrieron el 5 de octubre de 2011, se hubieran producido cuando las facultades de ejecución tributaria habían prescrito, aspecto desacertado pues la AGIT, no tomó en cuenta la interposición del proceso administrativo iniciado por el contribuyente el 19 de diciembre de 2011.

En ese entendido los pagos efectuados con las retenciones realizadas por el Banco Mercantil Santa Cruz, se ejecutaron el 5 de octubre de 2011, por la administración tributaria, las mismas no habían prescrito, dicha retención se efectivizo, en cuanto al PIET N° 197/07 por el importe de Bs 3.374.-, el mismo que fue ejecutado y se sumó al importe retenido de Bs 1.480.-, por el PIET N° 196/07, sumándose un total de Bs 4.854.-, llegando a cubrir la deuda correspondiente al PIET N° 197/07, extinguiéndose la misma.

I.2.3. El PIET N° 196/07, la retención se efectivizó por el importe de Bs 3.954.-, el mismo fue ejecutado imputando solo el monto de Bs 2.474.-, y Bs 1.480.-, al PIET N° 196/07, evidenciándose que dicho actuado se constituyó en causal de interrupción por reconocimiento de la deuda de acuerdo a lo establecido en el art. 61-b) del Código Tributario Boliviano.

Consiguientemente, debe realizarse un nuevo computo de la prescripción a partir del 1 de noviembre de 2011 y cuyo término se efectivizó el 1 de noviembre de 2015, por lo que las facultades de la administración tributaria para realizar el cobro del PIET N° 196/07, no se encuentran prescritas; toda vez que, en la actualidad se halla suspendido el computo porque el contribuyente el "26 de noviembre" interpuso recurso de alzada contra el Auto N° 25-04408-14 de 2 de septiembre de 2014.

En consecuencia, respecto al PIET N° 197/07, la facultad de la parte demanda se encuentra extinguida por pago total de la deuda tributaria, quedando pendiente el PIET N° 196/07, al existir causal de interrupción y de suspensión, motivo por el cual las facultades de la administración tributaria para realizar el cobro de la deuda tributaria no se encuentran prescritas.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; y en consecuencia, se disponga la revocatoria total de la Resolución AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio, pronunciada por la Autoridad General de la Impugnación Tributaria; y, se confirme el Auto N° 25-04408-14 de 2 de septiembre de 2014, manteniéndolo firme y subsistente en todas sus partes, por tanto liquida y exigible.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 49, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, ordenando su traslado a la AGIT, a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercer interesado, "Empresa Constructora VITDEL S.R.L.".

Cumplidas las diligencias de citación, la AGIT respondió mediante memorial cursante de fs. 53 a 60.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que en el primer punto de la demanda la Gerencia de Oruro del SIN, no expresa de manera clara ni precisa cual es el objeto de la observación, no menciona en qué medida y/o aspecto la AGIT hubiese incurrido en una incorrecta aplicación y compresión de la ley, y cita la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Sobre la prescripción en etapa de ejecución tributaria, en el presente caso se evidencia que el 19 de marzo de 2007, la administración tributaria notificó personalmente al sujeto pasivo con los PIET Nos. 196/07 y 197/07 ambos del 14 de febrero de 2007, comunicando que al estar firmes y ejecutoriadas las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, se da inicio a la ejecución tributaria de los referidos títulos al tercero día, a partir de los cuales se realizaron las medidas coactivas correspondientes.

Añade que conforme el art. 60-II del Código Tributario Boliviano, el término de prescripción es de 4 años, para ambos PIET, que se inició el 20 de marzo de 2007 y concluyo el 21 de marzo de 2011, motivo por el cual la Administración Tributaria para ejecutar la deuda por el IVA e IT del periodo enero de 2004 se encuentran prescritas.

En ese sentido el 26 de mayo de 2010, el contribuyente interpuso recurso de alzada contra las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, emitiéndose la Resolución ARIT-LPZ/RA 0304/2010, que declaró la anulación de obrados hasta el auto de admisión del recurso de alzada, decisión confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010 de 22 de noviembre, con la consecuente devolución de antecedentes a la parte demandante el 23 de febrero de 2011.

Que conforme el art. 62-II del Código Tributario Boliviano, el curso de la prescripción se suspendió desde el 26 de mayo de 2010 (fecha de presentación del recurso de alzada) hasta el 23 de febrero de 2011 (fecha de recepción formal del expediente); es decir, 8 meses y 28 días, por lo que el término de prescripción para la ejecución de los PIET Nos. 196/07 y 197/07, concluyeron el 19 de diciembre de 2011, sin que se evidencien otras causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción.

Con relación a las medidas de cobro que realizó la administración tributaria, aclara que las causales de suspensión e interrupción del curso de prescripción se establecen en los arts. 61 y 62 la L. N° 2492, no existiendo motivo para la aplicación supletoria de otra normativa, ahora las retenciones realizadas por el Banco Mercantil Santa Cruz, el 5 de octubre de 2011, ocurrieron cuando las facultades de ejecución de la administración tributaria ya habían prescrito, habiendo sido efectivas para el cobro de la deuda del PIET N° 197/07, el cual cuenta con Auto de Conclusión de Tramite N° 25-05439-12 de 26 de octubre de 2012; consiguientemente, no puede ser objeto de repetición, consolidándose a favor del Estado, conforme lo establecido en el art. 122-III del Código Tributario Boliviano. Consiguientemente, al declarar prescrita la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria, por el

IVA del periodo enero 2004, incluido en el PIET N° 196/07 y extinguida por pago de deuda determinada por el IT periodo enero 2004, incluida en el PIET N° 197/07 ambas de 14 de febrero de 2007.

Añade una falta de congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho en la demanda y los antecedentes del proceso, al pretender la revocatoria total de la resolución jerárquica y que el Tribunal Supremo de Justicia confirme el Auto N° 5-04408-14, demostrando que la administración tributaria solo se limita a observar una parte de los fundamentos técnicos jurídicos en la Resolución AGIT-RJ 1005/2015, sin tomar en cuenta el recurso jerárquico, por lo que, resulta incongruente que se 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 (…) traduciéndose en una omisión que extraña conformidad con los fundamentos y la decisión de la autoridad que resolvió la misma…".

Finalmente, la parte demandante solo realiza afirmaciones por demás generales y no precisas de carácter jurídico, la AGIT, identificó los puntos de controversia de manera clara y concisa los motivos técnicos jurídicos que respaldan lo resuelto; por lo que el Tribunal Supremo de Justicia, no puede suplir la carencia argumentativa en el presente proceso.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 116 a 119, y dúplica (fs. 131-132 vta.), y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 133 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte

demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente y anexos se evidencia:

III.1.- Cursan de fs. 9 y 25 del anexo, los PIET Nos. 196/07 y 197/07 ambos de 14 de febrero de 2007, constando firmes y ejecutoriadas las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, ambas de 23 de noviembre de 2011.

III.2.- Memorial de nulidad y anulabilidad presentado por Edwin Eduardo Gonzales Torrico, en representación de la Empresa Constructora "VITDEL S.R.L." de 17 de febrero de 2010 (fs. 31 a 33 del anexo), remitido a la ARIT La Paz, por la administración tributaria mediante CITE: SIN/GDO/DJCC/UCC/PROV038/2010 de 9 de abril, y notificado al sujeto pasivo el 21 del mes y año señalado (fs. 43 del anexo).

III.3.- Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0304/2010 de 16 de agosto, por la que se resuelve anular obrados hasta el auto de admisión del recurso de alzada, disponiéndose el rechazo del recurso; como efecto de la anterior se emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0525/2010 de 22 de noviembre, que confirma la Resolución ARIT/LPZ/RA 0304/2010, y determina la reposición de obrados hasta que la administración tributaria emita pronunciamiento expreso respecto al memorial de solicitud de anulabilidad (fs. 46 a 56 vta., del anexo).

III.4.- Auto de Conclusión de Tramite N° 25-05439-12 de 26 de octubre de 2012, (PIET N° 197/07) a través del cual se declara la cancelación de la obligación tributaria por concepto la de R.D. N° 30552500 (fs. 76 del anexo), el contribuyente mediante memorial de 18 de agosto de 2014 (fs. 80 anexo) solicita prescripción, por Auto N° 25-04408-14 de 2 de septiembre del referido año, la administración tributaria rechaza la indicada solicitud (fs. 82 a 86).

III.5.- En mérito al rechazo dispuesto, por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0208/2015 de 9 de marzo, revoca totalmente el Auto N° 25-04408-14, y declara la prescripción (fs. 60 a 70 del anexo), una vez interpuesto el recurso jerárquico por la parte demandante, la AGIT emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio, que resuelve confirmar el recurso de alzada dictado por la ARIT; y, en consecuencia deja sin efecto legal los PIET Nos. 196/07 y 197/07 (fs. 110 a 120 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que la AGIT, ha aplicado correctamente la ley sobre el cómputo de la prescripción para los PIET Nos. 196/07 y 197/07; y, 2) Si es evidente que las facultades de la administración tributaria para realizar el cobro del PIET N° 196/07, no se encuentran prescritas.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1005/2015, la Gerencia Distrital Oruro del SIN, por escrito de fs. 40 a 47, interpuso demanda contenciosa administrativa identificando los agravios referidos supra.

V.1.- En el presente caso, tratándose de la verificación de prescripción de deudas que están en etapa de ejecución cuyo origen corresponde al IVA e IT del periodo 2004, las cuales adquirieron la calidad de Títulos de Ejecución Tributaria con los PIET Nos. 196/07 y 197/07, ambos de 14 de febrero de 2007, y notificados el 19 de marzo de 2007, corresponde la aplicación de la L. N° 2492, al tratarse de hechos generadores ocurridos en vigencia de la indicada norma.

Respecto al cómputo de la prescripción para las obligaciones tributarias, cuyos hechos generadores se perfeccionaron con la vigencia de la L. N° 2492, los cuales disponen de 4 años para que la administración tributaria ejecute las acciones correspondientes, en concreto se tiene, que de la revisión de los antecedentes administrativos con relación a la controversia que se plantea, la figura de la prescripción en materia tributaria se encuentra establecida en el art. 59 del Código Tributario Boliviano, cuando a letra dice: "Prescribirán a los cuatro años las acciones de la administración tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer sus facultades de ejecución tributaria".

El art. 60-II del mismo cuerpo legal refiere: “En el supuesto 4 del parág. I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria”.

Por su parte, los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, establecen que 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…”; y se suspende por: “I) La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente, la cual 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…”.

Así, en el caso específico, revisando los antecedentes, se tiene que las notificaciones con los PIET Nos. 196/07 y 197/07, fueron el 19 de marzo de 2007, por lo que el cómputo para el término de la prescripción conforme el art. 60-II del Código Tributario Boliviano, se inicia al día siguiente de las fechas señaladas, concretamente el 20 de marzo de 2007, y su conclusión debía producirse el 21 de marzo de 2011, periodos hasta los cuales la administración tributaria podía aplicar sus facultades de ejecución.

La jurisprudencia de este tribunal, con relación a la prescripción, en la Sentencia N° 10 de 16 de octubre de 2015, al respecto manifestó: “…la prescripción está instituida como un modo legal mediante la cual, como en el caso sub lite, el acreedor pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo, en nuestra legislación tributaria nacional, en la parte pertinente; se constituye un medio legal por el cual el sujeto activo pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo; es necesario hacer hincapié en este caso que la prescripción extintiva constituye una categoría general del derecho, cuya finalidad es

poner fin a un derecho, debido a la inactividad de quien pudiendo ejercer ese derecho o facultad no lo hace. En materia tributaria, y en el caso del acreedor, la prescripción extintiva se presenta cuando la administración tributaria permanece inactiva durante un determinado lapso de tiempo, a cuyo plazo y/o vencimiento se extingue su facultad, en el caso presente de ejercitar su facultad de ejecución tributaria; bajo ese parámetro, lo que se extingue es el derecho material del tributo".

Que para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término determinado en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos generadores acontecidos; al respecto la Sentencia N° 19/2017 de 24 de marzo, razonó: "…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 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 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…", en el presente caso corresponde aplicar la norma vigente al momento de la contravención tributaria (2004), correspondiendo el art. 59 del Código Tributario Boliviano, criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la Ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.

Consiguientemente, la parte demandante notificó de manera personal a la "Empresa Constructora VITDEL S.R.L." con los PIET Nos. 196/07 y 197/07 ambos del 14 de febrero de 2007, comunicando que al estar firmes y ejecutoriadas las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200, se dio inició a la ejecución tributaria de los referidos títulos a tercero día de su legal notificación con los proveídos, realizando el computo, éste se inició el 20 de marzo de 2007 y concluyó el 21 de marzo de 2011 para ambos PIET, motivo por el cual la facultad de la administración tributaria para la ejecución tributaria de la deuda por el IVA e IT del periodo enero de 2004 se encuentra prescrita.

V.1.2. La normativa señalada supra, ha establecido de manera clara las causales de interrupción y de suspensión, no existiendo norma alguna que disponga como causal de interrupción o suspensión las medidas coactivas, concretamente en el presente caso las diligencias de cobro realizadas por la administración tributaria a través de notas solicitando que los pagos efectuados con las retenciones al Banco Mercantil Santa Cruz, desde el 5 de octubre de 2011, actualizadas el de 3 de julio de 2013, (anotaciones preventivas, hipotecas judiciales, informes, etc.) que según el sujeto activo constituirían causales de interrupción de la prescripción.

Al no existir vacíos legales respecto a las causales de interrupción y de suspensión de la prescripción en materia tributaria como equivocadamente señaló el demandante, no puede aplicarse la causal de interrupción, por lo que corresponde confirmar los argumentos emitidos por la AGIT al encontrarse estos dentro la normativa legal vigente y aplicable en la materia, concluyendo sobre este agravio que el cobro señalado, no constituye una causal de interrupción de la prescripción de la facultad de la administración tributaria para ejecutar los títulos de ejecución tributaria.

Otro punto esgrimido por la parte demandante es que el contribuyente interpuso recurso de alzada contra las RR.DD. Nos. 30552199 y 30552200 que dieron lugar a los PIET Nos. 196/07 y 197/07, este fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0525/2010, por lo que no constituyen causales de interrupción previstas en el art. 62-II del Código Tributario Boliviano, debido a que el recurso de alzada interpuesto contra las indicadas resoluciones determinativas fueron rechazadas con la anulación de obrados hasta el Auto de Admisión de 28 de mayo de 2010.

Respecto a la interposición de un recurso de alzada contra el Auto N° 25-04408-14 de 2 de septiembre de 2014, este no es causal de interrupción conforme a lo ya mencionado, se colige que los fundamentos expuestos en el recurso de alzada por el sujeto pasivo, estaban ya referidos en las diferentes instancias establecidas en la norma, además sus argumentos ya fueron pronunciados al solicitar sobre la procedencia o improcedencia de la prescripción que fue rechaza por el Auto N° 25-04408-14 respecto a los PIET Nos. 196/07 y 197/07.

En cuanto al PIET N° 196/07, que refiere en la demanda: "dicha retención se efectivizó por el importe de Bs 3.954.-, el mismo que fue ejecutado imputando solo el monto de Bs 2474.-, al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 196/2007 y Bs 1.480.-, al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 197/2007, en este entendido dicho actuado se constituyó en causal de interrupción del cómputo de la prescripción, por reconocimiento tácito de la deuda de acuerdo a lo referido en el art. 61-b) de la L. N° 2492, constituyéndose en un pago parcial de la deuda tributaria…", corresponde indicar que el art. 61-b) del Código Tributario Boliviano, no se aplica al presente caso por encontrarse en etapa de ejecución tributaria.

Mencionar que, de acuerdo a los dispuesto por el art. 62-II del Código Tributario Boliviano, el curso de la prescripción se suspendió desde el 26 de mayo de 2010 hasta el 23 de febrero de 2011; es decir, 8 meses y 28 días por lo que el término de prescripción para el ejercicio de la facultad de ejecución de los PIET Nos. 196/07 y 197/07, estos ya concluyeron el 19 de diciembre de 2011.

Finalmente de todo lo expuesto y argumentado, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, al solicitar la aplicación de la interrupción de la prescripción conforme el art. 61-b) del Código Tributario Boliviano, por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, por las solicitudes de notas para la ejecución tributaria, conforme la normativa referida, se colige que el PIET N°196/07, no puede interrumpir el periodo de prescripción, porque esa instancia fue agotada precisamente dentro de los 4 años para ambos PIET, que se inició el 20 de marzo de 2007 y concluyó el 21 de marzo de 2011.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, concluyó que: "…la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

V.3.- Conclusiones.

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ

1005/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra el Auto N° 25-04408-14 de 2 de agosto de 2014, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionada contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no vulneró el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1005/2015 de 1 de junio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 40 a 47, interpuesta por Verónica Sandy Tapia en representación de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1005/2015 de 1 de junio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 22 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

23

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015, de 21 de Julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0356/15 de 27 de abril de 2015; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 86 a 93 y vta., por parte de Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 15 a 22, manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015 de 21 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-099/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano, relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-099/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecido en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- La acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-099/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción; toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 "…como política de resguardo económico, concentrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. La acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que la AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 24, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado Agencia Despachante de Aduana “Agenal Antonio Yutronic Ltda.”.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 86 a 93 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que “…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…” (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que la parte demandante, es quien no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 8 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Agenal Antonio Yutronic Ltda.”, validó la DIU C-7910, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del CTB, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica, consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la resolución jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el ente fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la resolución impugnada.

II.1.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 107 a 111, se presenta la Agencia Despachante de Aduanas Agenal Yutronic Ltda., representada legamente por Sofía Villegas Reynolds y responde negativamente a la demanda, solicitando declare improbada la demanda presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 115 a 116 y vta., y dúplica (fs. 121-122), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 123 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

IV.1.- De fs. 108 a 120, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional de Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; de mismo modo ordena la anulación de DUI 2005/332/C-7910 de 27 de octubre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA "Agenal Yutronic Ltda.", y la Empresa de Transporte Carretero "Trans Vismar".

IV.2.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0356/2015 de 27 de abril, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2014, emitida por la Gerencia Regional del Cochabamba de la ANB (fs. 108 a 120) del anexo.

IV.3.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015 de 21 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-7910, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2012 (fs. 145 a 152 del anexo).

V.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

VI.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

VI.2.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-099/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

VI.3.-El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 27 de octubre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Agenal Antonio Yutronic Ltda.”, válido la DIU C-7910 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la Administración Aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-161/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

“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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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”.

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo cuatro años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 095/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano - (fs. 70 a 80 del anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0312/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: “la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se

extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

VI.3.1.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis" (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el

régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

VI.3.2.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra la Resolución del Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 1254/2015, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el Principio de Congruencia, Legalidad y Verdad Material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el numeral IV., de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1254/2015 de 21 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 15 a 22, interpuesta por 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1254/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 26 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

24

Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 45, interpuesta por Johnny Velásquez Gutiérrez, en representación legal de la Agencia Adventista Para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA Bolivia, impugnando la Resolución AGIT-RJ 0233 de 8 de marzo de 2016, la respuesta de fs. 81 a 88, los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Johnny Velásquez Gutiérrez, en representación legal de la Agencia Adventista Para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA Bolivia, se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, expresando en síntesis:

Que mediante memorial de 18 de agosto de 2015, se presentó a la Gerencia Regional de Aduana La Paz, la prescripción de la acción, sanción y ejecución de la RD AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 11/2011 de 2 de diciembre, por presunta omisión de pago.

Antes de emitirse la RD nombrada, la parte demandante solicitó a la administración aduanera, la extinción de la acción por prescripción liberatoria de la acción, sanción y ejecución tributaria, por ser mercancías liberadas o exentas del IVA y el Gravamen Arancelario (GA), por haber transcurrido más de 4 años conforme dispone el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB).

De antecedentes se tiene que la Declaración Única de Importación DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, trata de mercancía bajo el Régimen Aduanero de Admisión de Mercancías con exoneración de tributos aduaneros, con el almacenamiento de depósito transitorio sin la constitución de garantías por tratarse de mercancías exentas y liberadas del pago de tributos.

La Autoridad de Impugnación Tributaria, tanto en la instancia de recurso de alzada como en el recurso jerárquico, actuaron objetivamente, disponiendo la prescripción de las facultades de la acción, imposición de la sanción y de ejecución tributaria, correspondiente a la DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, sin embargo no dejaron nula y sin valor legal la RD AN-GRLPZ-LAPLI N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, que es el único punto demandado.

Manifestó que la exención corresponde en el caso presente, en mérito a que la DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, cuya mercancía ingresada está exenta de pago de tributos, que en el “Rubro 47” se declaró una “base imponible” con valor cero “0” por tratarse de

mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por convenio internacional entre Bolivia y Estados Unidos.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

1.- Señaló que al no haberse declarado expresando nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZLAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, emergente de la DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, encontrándose prescritas la acción, sanción y ejecución tributaria, que es el único punto que se demanda, le ocasiona total y absoluta indefensión, ya que conforme dispone el art. 5 del D.S. N° 27310, el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, inclusive en etapa de ejecución tributaria.

Al respecto, sobre la prescripción tributaria, en el Código Tributario abrogado, aplicable al vigente, el Tribunal Constitucional estableció a partir de la S.C. Nº 1606/2002-R de 20 de diciembre, que el art. 1497 del C.C., dispone que las prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está es probada. A su vez el art. 1498 del mismo cuerpo Legal establece que los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella; de donde resulta que el recurrente debió oponer expresamente la prescripción dentro del trámite administrativo seguido por la administración tributaria.

Señaló que conforme se infiere de la citada jurisprudencia, el Tribunal Constitucional, vigilando la vigencia plena de los derechos de las personas, estableció que pese a lo dispuesto por el art. 107 y ss., del Cód. Trib., cuando el contribuyente está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, si se considera que el adeudo tributario o la acción para su cobro ha prescrito, debe plantear esa cuestión en el procedimiento administrativo de ejecución a cargo de las autoridades tributarias, concluyendo la indicada sentencia que: (…) la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada, como corresponde en un Estado Constitucional.

Manifestó que en merito a lo dispuesto por el art. 59 del Cód. Trib., solicitó oportunamente ante la Gerencia Regional de la Aduana Nacional de La Paz, la prescripción tributaria por haber transcurrido más de 4 años en la presente causa, solicitud que fue rechazada sin fundamento, extremo que deberá ser subsanado.

Que de antecedentes administrativos, se puede evidenciar que los hechos generadores en el presente caso, gozan de la exoneración de tributos aduaneros, como correctamente dispuso la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pero sin haber dispuesto expresamente la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, emergente de la Declaración Única de Importación DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, por haber transcurrido más de 4 años.

De igual manera adujo que conforme disponen los arts. 123 de la C.P.E., y 59-3 de la L. Nº 2492 que establece que prescribirán a los 4 años las acciones de la administración aduanera, para imponer sanciones administrativas por contravenciones tributarias, por lo que corresponde declarar nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, en resguardo del derecho al debido proceso y la seguridad jurídica, consagrados en los arts. 115, 117 y 178 de la C.P.E., y 68-6 y 10 de la L. Nº 2492.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda, y consecuentemente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, que se encuentran prescritas en la acción, sanción y ejecución tributaria.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 47, mediante memorial cursante de fs. 81 a 88, se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Con relación a los fundamentos expuestos en la demanda referidos a la prescripción y la exención de tributos aduaneros es aplicable al presente caso, razones por las cuales solicita se declare la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, sostuvo que estos aspectos no fueron objeto de revisión en la resolución impugnada, porque se establecieron vicios de nulidad en el acto administrativo primigenio impugnado (Proveído Nº 337/2015 de 4 de septiembre), es decir, que su digno tribunal se ve impedido de ingresas a analizar los supuestos agravios referidos por el demandante, precisamente porque los mismos no fueron de análisis en la resolución impugnada, más aun cuando el propio actor admite y reconoce que el "Proveído Nº 337/2015 de 4 de septiembre, por el que sin fundamento jurídico aduanero se rechaza la solicitud de extinción de la acción por prescripción", lo cual lleva a concluir que el demandante está de acuerdo con la decisión asumida por la Instancia Jerárquica, y no existiría objeto de controversia en la presente demanda, 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.

Por otra parte señaló que el art. 115-II de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso, en concordancia con el art. 68-6 y 7 de la L. Nº 2492, en ese sentido sobre la nulidad de los actos administrativos, citó lo previsto en los arts. 28, 36-I y 2 de la L. Nº 2341, 31-I y II y 55 del D.S. Nº 27113, aduciendo en base a dicha normativa, que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción al ordenamiento jurídico; o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados y 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 base a los antecedentes descritos y la normativa citada, es evidente que la ausencia de fundamentos y debida motivación en el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015, de 4 de septiembre, hacen que dicho acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, lesionado el debido proceso, motivo por el que la instancia jerárquica, resolvió anular la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 1018/2015 de 21 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015, de 4 de septiembre, inclusive, a fin de que la administración aduanera, emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión, es decir por qué razón rechazó la solicitud de extinción de la acción por prescripción planteada por la parte demandante.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° 0233/2106 de 8 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación tributaria.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 52 a 56 vta., se apersonó Eliana Raquel Zeballos Yugar, en representación de la Gerencia Regional La Paz, dependiente de la Aduana Nacional de Bolivia Gerente General Regional Tarija de la Aduana Nacional, como tercer interesado, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 10 de julio de 2014, ADA CIDEPA Ltda., tramitó la DUI C-8983, por su comitente ADRA Bolivia, para la importación de 99.200 K.N. de mezcla de maíz soya, bajo la modalidad de despacho inmediato.

El 28 de junio de 2011, la administración aduanera emitió el Informe Técnico N° AN/GRLPZ/LAPLI/944/11, el cual concluyó indicando que el despacho inmediato descrito, está pendiente de regularización, toda vez que ni el importador ni el Agente despachante de Aduana, presentaron la resolución de exoneración tributaria, conforme establece el art. 131 de Reglamento de la Ley General de Aduanas, al no haberse realizado la regularización correspondiente dentro del plazo improrrogable de 60 días.

El 17 de octubre de 2011, se notificó a ADRA Bolivia, con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 086/2011 de 28 de junio, que determinó una deuda tributaria de 202.786,41 UFV´s, correspondiente al GA e IVA y la sanción de 200 UFV´s, por incumplimiento al plazo de regularización del despacho inmediato.

El 2 de diciembre de 2011, la administración aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI Nº 2833/2011, referido a los descargos presentados a la Vista de Cargo Nº 086/, el cual concluyó recomendando mantener firme la vista de cargo, por omisión de pago contra ADRA Bolivia y solidariamente ADA CIDEPA Ltda., por incumplimiento de regularización de la DUI C-8983 y se emita resolución determinativa.

El 8 de diciembre de 2011, se notificó a Johnny Velázquez Gutiérrez, representante de ADRA Bolivia, con la RD AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011 de 2 de diciembre, que declaró firme la vista de cargo aludida.

El 17 de agosto de 2015, la administración aduanera notificó al representante de ADRA BOLIVIA, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 217/2015 de 21 de julio, por el que comunicó que se dará inicio a la ejecución tributaria del citado título al tercer día de su legal notificación con dicho proveído.

El 18 de agosto de 2015, el representante legal de ADRA Bolivia, mediante memorial, argumentó que con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 217/2015 de 21 de julio, pretenden ejecutar la presunta sanción por omisión de pago, habiendo transcurrido más de dos años dispuestos por el art. 59-III de la L. Nº 2492 (CTB), por lo que plantea oposición contra la ejecución por prescripción de la acción de la vista de cargo y Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 217/2015.

El 14 de septiembre de 2015, la administración aduanera notificó al sujeto pasivo, con el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada, instruyendo dar continuidad al cobro coactivo.

Ante esta circunstancia, ADRA Bolivia, a través de su representante legal, presentó recurso de alzada contra el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre, resuelto mediante Resolución de recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1018/2015 de 21 de diciembre, que revocó parcialmente el citado proveído, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido, más intereses por el GA e IVA, dejando sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la RD AN-GRLPZ-LAPLI Nº 0115/2011 de 2 de diciembre.

Como consecuencia de dicho fallo, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia y ADRA Bolivia, presentaron Recursos Jerárquicos, resueltos mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2016 de 8 de marzo, que anuló la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 1018/2015 de 21 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre inclusive, a fin de que la Administración Aduanera, emita nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento de los arts. 28-b) y e) de la L. Nº 2341 y 31 del D.S. Nº 27113, esto a objeto de evitar nulidades posteriores, hecho que motivó al sujeto pasivo a presentar la presente demanda.

Por memorial de fs. 123 a 126, la parte demandante presentó réplica, dando lugar al proveído de fs. 146 que decretó “Autos para Sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Que del análisis y compulsa de antecedentes, se establece que la controversia en el caso objeto de análisis, se circunscribe en determinar si en el caso presente operó la prescripción para el cobro del adeudo tributario por parte de la administración aduanera, como afirma la parte demandante.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el

Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

Ahora bien, de antecedentes administrativos se advierte que, el 18 de agosto de 2015, el representante legal de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA Bolivia, mediante memorial dirigido a la administración aduanera, argumentó que con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 217/2015 de 21 de julio, se pretende ejecutar la presunta sanción por Omisión de Pago, habiendo transcurrido más de dos años dispuestos por el art. 59-III de la L. Nº 2492 (CTB), por lo que plantea oposición contra la ejecución por prescripción de la acción de la vista de cargo y Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 217/2015, solicitud que fue rechazada, instruyendo se dé continuidad al cobro coactivo, motivo por el cual solicitó la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011.

Al respecto se advierte que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2016 de 8 de marzo, ahora impugnada, anuló la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 1018/2015 de 21 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre inclusive, a fin de que la Administración Aduanera, emita nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento de los arts. 28-b) y e) de la L. Nº 2341 y 31 del D.S. Nº 27113, esto a objeto de evitar nulidades posteriores, hecho que motivó al sujeto pasivo a presentar la presente demanda.

En este contexto, con referencia a la solicitud de prescripción invocada por la parte demandante, se evidencia que este aspecto no fue objeto de pronunciamiento por la parte de la AGIT a tiempo de emitir la resolución que ahora se impugna, por haberse constatado la existencia de vicios de nulidad en el Proveído Nº 337/2015 de 4 de septiembre, motivo por el cual, la Autoridad general de Impugnación Tributaria, se vio impedida de ingresar a analizar aspectos de fondo como ser la solicitud de prescripción aludida, razón por la que este Tribunal Supremo de Justicia, tampoco puede ingresar a analizar cuestiones de fondo que no han sido resueltas por la resolución jerárquica ahora impugnada.

A mayor abundamiento, se advierte que es el propio representante legal de la institución demandada, que admite que el Proveído Nº 337/2015 de 4 de septiembre, sin fundamento jurídico aduanero rechazó la solicitud de extinción de la acción por prescripción, conforme fundamentó la parte demandada en su memorial de respuesta a la presente acción, reconocimiento que nos lleva a la convicción de que la parte demandante, está conforme con la decisión asumida en la resolución impugnada.

Por otra parte es necesario aclarar que el art. 115-II de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso, concordante con el art. 68-6 y 7 de la L. Nº 2492, sosteniendo que dentro de los derechos del sujeto pasivo se encuentra el derecho 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, además de aportar, en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta al redactar la correspondiente resolución.

En ese contexto, el art. 36 de la L. Nº 2341 señal 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 dé lugar a la

indefensión de los interesados, de igual manera el art. 55 del D.S. Nº 27113, sostiene 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.

Ahora bien, es preciso señalar que el art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341 (LPA), establece como elementos esenciales del acto administrativo: La causa, es decir que deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa, consignando además, los recaudos indicados en el inc. b) del citado art. Por su parte el art. 31-I y II del D.S. Nº 27113, sobre la motivación de los actos establece que serán motivados además de los actos que: a) Decidan sobre derechos subjetivos e intereses legítimos. b) Resuelvan peticiones, solicitudes o reclamaciones de administrados. c) Resulten del ejercicio de atribuciones discrecionales. La motivación expresará sucintamente los antecedentes y circunstancias que resulten del expediente; consignará las razones de hecho y de derecho que justifiquen el acto; individualizará la norma aplicable, y valorará las pruebas determinadas para la decisión.

En tal sentido, se advierte que el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre, luego de transcribir el art. 62 de la L. Nº 2492 sostiene que: "…de la revisión de los antecedentes se evidencia que ambos sujetos pasivos ejercieron su derecho a la defensa con la interposición de distintas acciones cursante en obrados interrumpiendo el curso de la prescripción suscitada. En ese sentido se rechaza la solicitud planteada, debiendo la Supervisora de Ejecución Tributaria (SET) de la Gerencia Regional La Paz, dar continuidad con el cobro coactivo en los plazos y formas que la ley establece hasta hacer lograr el pago del adeudo tributario". De igual manera se advierte que ante la impugnación del citado proveído y la interposición del recurso de alzada por parte del sujeto pasivo, que fue respondido de forma negativa por la administración aduanera, rechazando prescripción solicitada, señalando que la facultad de ejecución tributaria no ha prescrito, conforme lo previsto en los arts. 154-IV y 59-III de la L. Nº 2492.

De lo expuesto se constata que lo expresado por la administración aduanera en instancia recursiva, es contrario a lo expuesto en el proveído aludido, puesto que en dicho documento, se limita a transcribir el art. 62 de la L. Nº 2492, conforme se señaló ut supra, en tanto que en instancia recursiva arguye que corresponde aplicar el art. 59 de la citada Ley, con las modificaciones realizadas por las L. Nos. 291 y 317.

En base a tales antecedentes, se advierte que los sujetos pasivos habrían interpuesto distintas acciones que interrumpieron la prescripción, sin analizar si tales acciones fueron en el ámbito administrativo o judicial, sin realizar el computo de la prescripción, la fecha en que se hubieran interpuesto esas acciones, limitándose a referirse a la solicitud de prescripción de la vista de cargo y la resolución determinativa, cuando la parte demandante planteó además en su memorial de 18 de agosto de 2015, la prescripción de la ejecución de la sanción por omisión de pago, para finalmente incurrir en contradicción con el único fundamento legal expuesto en el citado proveído, al señalar que las aludidas acciones habrían interrumpido el curso de la prescripción, cuando la norma consignada en el citado acto administrativo, se refiere a la suspensión del curso de la prescripción.

En resumen, es cierto que lo expresado en el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 337/2015 de 4 de septiembre, no constituye fundamentación alguna que observe la garantía del debido proceso en sus elementos referidos a la fundamentación y motivación, al no cumplir con uno de los requisitos previsto en el art. 28-e) de la L. Nº 2341, siendo evidente que dicho acto administrativo, no explica las razones y motivos que respalden su decisión,

siendo recién en instancia recursiva, que se pretende explicar por qué considera que sus facultades de ejecución de la sanción se encuentran vigentes, utilizando al efecto, normativa distinta a la expuesta en los fundamentos del acto administrativo nombrado.

Que como corolario de lo expuesto, al ser evidente que la ausencia de fundamentos y la debida motivación en el proveído en cuestión, hacen que dicho acto sea anulable por carecer de los requisitos indispensables para alcanzar su fin, lesionado el debido proceso, motivo por el cual corresponde anular la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 1018/2015 de 21 de diciembre, conforme de manera acertada se dispuso la resolución ahora impugnada.

Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2016 de 8 de marzo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, errónea aplicación de la norma legal administrativa y tributaria que vulneran 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, máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante, no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos de la resolución administrativa impugnada, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0233/2016 de 8 de marzo.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 26 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

25

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 15 a 22, 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, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/2015 de 21 de julio, corriente de fs. 6 a 13 vta., la contestación a la demanda de fs. 68 a 72, la réplica y la dúplica de fs. 76-77 vta., y 82-83, respectivamente, y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Los representantes legales de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, señalaron que esa institución fue notificada el 28 de julio de 2015, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/2015, la misma que es lesiva a los intereses de su institución, causando agravios y perjuicios, conforme los siguientes fundamentos de hecho y de derecho:

El Acta de intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-083/2012 se funda y tiene su esencia en el D.S. Nº 28141, ya que el vehículo en cuestión, 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 una 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 mencionado decreto supremo, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación. Entonces, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 en la fecha que se generó el hecho que es objeto de la prohibición, por ende esa era la norma aplicable.

Mencionan además 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, señalada en el considerando precedente, es precisa y , habida cuenta que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto, con referencia al D.S. N° 28141, al configurarse en un beneficio para los importadores, 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 vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación.

El precedente administrativo establecido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, plasmada en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril menciona el D.S. N° 28141 respecto a la restricción de importación de vehículos a diésel, debido a la demanda interna de diésel en el país y que obligaba a comprar de países vecinos.

Señalan que tomando en cuenta la parte considerativa del D.S. N° 28141, donde se establecen las razones y argumentos que dieron lugar a la emisión del referido decreto supremo se desprende que el mismo se basa en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., respecto a la subvención del combustible en el interior del país.

En este entendido, se desprende que el motivo para la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política o herramienta de resguardo del Sistema Económico de la Nación, en el sentido de la imposibilidad, de seguir subvencionando a los vehículos, cuyo funcionamiento es a diésel oíl y al haber ingresado estos al Estado nacional, siendo prohibida su importación, en consecuencia, nos encontramos en un claro escenario de daño al sistema económico financiero de la nación.

Por la importación del vehículo en período prohibido, se levanta el acta de intervención por contrabando contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-083/2012 en estricta observancia y aplicación del num. 4 del art. 160, concordante con los incs. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Habiéndose realizado la revisión del acta de intervención contravencional, es menester señalar que el hecho de labrar un acta de intervención, no se limita solamente a los comisos de manera flagrante, sino que también debe cumplir con los requisitos de fondo y de forma para su validez, señalados y establecidos en el parág. II y III del art. 96 de la L. N° 2492, concordante con el art. 66 de su Reglamento, y al no existir la ausencia de estos requisitos esenciales, no se adecua a causal de nulidad alguna.

También señalan en la demanda que la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salido de la Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, por tanto 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 Cód. Trib., debiendo aplicarse lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico al Estado, no prescribirán.

Señalan también que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR Nº 083/2012, señala también la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana “Jaldín”, representada por Samuel S. Jaldín Fiorilo, por realizar trámites de importación de vehículos prohibido por el mencionado D.S. N° 28141.

Por lo que, la acción en la que incurrieron Rimy G. Villagómez Flores, como importador, Samuel S. Jaldín Fiorilo como representante de la Agencia Despachante de Aduana y Jacqueline Del Castillo Sánchez representante legal de la empresa de transporte carretero Trueno S.R.L., y Sandro Aranibar, como conductor del medio de transporte, está calificada como Contrabando Contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señalan los demandantes que, la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera establecida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/2015 de 21 de julio, pone en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., porque la finalidad de dicho artículo ha sido inspirado en principios éticos y 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 por 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.

De lo referido, queda claro una vez más la supremacía de la Constitución Política del Estado, es decir, la aplicación preferente sobre la aplicación preferente que tiene sobre cualquier otra disposición legal, siendo que cualquier disposición legal tendrá que someterse y adecuarse a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en aplicación del principio de legalidad o primacía de la ley.

Advierten que en base a lo mencionado anteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta a cabalidad el contenido de los argumentos vertidos en el memorial de 19 de mayo de 2015, con relación al espíritu del art. 324 de la C.P.E., ya referido anteriormente y que ha sido referido en la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto y que por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional, tienen carácter vinculante, por lo que no se ha realizado una correcta valoración de la finalidad del art. 324 de la C.P.E., y de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado.

Por lo expuesto, consideran los demandantes que se establece con claridad los agravios que causa la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/15 de 21 de julio de 2015, a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, referente a la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-025/2014 de 22 de septiembre de 2015, como la prescripción declarada.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto y fundamentado de manera clara e irrefutable, se prueba que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) ha emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/15 de 21 de julio de 2015, resolviendo confirmar la Resolución ARIT-CBA/RA 0354/15 de 27 de abril de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, alejándose de la aplicación normativa constitucional invocada y citada precedentemente.

II.- De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Sobre el art. 324 de la C.P.E., sus probidades conocen ampliamente los antecedentes señalados en el A.S. N° 276/12 de 15 de noviembre de 21012 sobre la no prescripción de las deudas por daño económico al Estado; además debemos citar la Sentencia N° 396/13 de 18 de septiembre de 2013.

Al respecto esta instancia jerárquica y con relación 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; corresponde poner de manifiesto que esta instancia jerárquica considera que la interpretación de este 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 por una ley en la Asamblea Legislativa.

Esta instancia jerárquica, de manera fundamentada y motivada, concluyó en que para el cálculo de la prescripción de la facultad de la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar el imponer sanciones administrativas que prescribe a los 4 años, de conformidad con los arts. 59, parág. I-1 y 3; 60 parág. I; y 154 parág. I de la L. N° 2492, el término de prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, por tanto, teniendo en cuenta que la Agencia Despachante de Aduana Jaldín, validó su DUI C-5851, el término de prescripción, se inició el 1 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 lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley; en ese entendido, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo, representante de la Agencia Despachante de Aduana Jaldín, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-025/14 de 22 de septiembre de 2014, sus facultades para imponer sanciones se encuentran prescritas.

Manifiesta el demandado que el hecho de que el vehículo que ha salido de zona franca y que está consumiendo combustible subvencionado por el Estado, no es causal de interrupción o suspensión del curso de la prescripción, por lo que en estricta aplicación del principio de legalidad y reserva de ley previsto en el art. 6 de la mencionada Norma, corresponde desestimar el agravio planteado por la administración aduanera, más aún cuando el art. 8, parág. III del mismo cuerpo Legal, dispone la interpretación analógica, no puede ser aplicada para modificar normas inexistentes.

Menciona además que la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, que por cierto no fue mencionada en el recurso jerárquico, interpuesto por la administración aduanera, que dicha sentencia constitucional, hace un distingo entre los delitos cometidos por servidores públicos y la responsabilidad civil por daños económicos al Estado; aspectos completamente diferentes al presente caso, ya que la problemática de fondo versa en materia tributaria aduanera.

La línea doctrinal de la Autoridad de Impugnación Tributaria, contenida en el sistema de Doctrina Tributaria Sidot V.2, señala la Resolución AGIT-RJ-0116/2011, que resalta claramente las causales de prescripción, en los términos previstos por los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492.

Por otra parte, mencionan que los demandantes no pueden ingresar a su demanda, nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, lo contrario sería vulnerar el principio de congruencia, aspecto que es confirmado por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, a través de la Sentencias Nos. 0228/13 de 2 de julio de 2013; y 510/13 de 27 de noviembre de 2013, de igual manera el A.S. N° 276/2012 de 15 de noviembre de 2012, la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre de 2013 y finalmente el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014.

Finaliza manifestando que sus probidades podrán verificar que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/15 de 21 de julio de 2015, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada, que deben ser considerados por sus probidades, concluyéndose que la endeble demanda contenciosa administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubiere causado con la resolución ahora impugnada.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.2. Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 76-77 vta., el Jefe de Unidad Legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, hace derecho a la réplica ratificando los términos de la demanda y rechazando las expresiones de la contestación de la AGIT.

Mediante memorial de dúplica, corriente de fs. 82-83, el representante legal de la AGIT reiteró su solicitud de declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1213/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

El 15 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-83/12 de 12 de junio de 2012, el cual indica que la DUI C-5851 de 27 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduana Jaldín, tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Rimy Villagómez Flores, como importador, ampara la importación del vehículo prohibido de ingreso al territorio nacional, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141. Así mismo, estableció responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Jaldín y de la empresa de transporte Carretero “Trueno S.R.L.”, por realizar el transporte de mercancías prohibidas de importación.

El 19 de junio de 2012, Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo, representante de la Agencia Despachante de Aduana, presentó memorial de descargo, además de plantear la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional, es nula.

El 22 de agosto de 2012, la administración aduanera emitió informe AN-ULECR N° 0311/2012, el cual señaló que la Agencia Despachante de Aduana Jaldín, 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, por lo que la modificación como beneficio señalada en el mencionado decreto, no puede ser aplicada al caso en cuestión, por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la

contravención aduanera de contrabando, por lo que recomendó continuar con el procedimiento de acuerdo a la normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

El 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo, representante de la Agencia Despachante de Aduana Jaldín, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC 025/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, atribuido a Rimy Villagómez Flores (Importador), Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo (Despachante de Aduana), Jacqueline Del Castillo Sánchez (empresa de transporte), Sandro Aranibar (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR 83/2012, 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-5851 de 27 de septiembre de 2005, así mismo 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 Agencia Despachante de Aduana Jaldín, determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero Trueno S.R.L., representada por Jacqueline Del Castillo Sánchez.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

La problemática legal sujeta a resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a establecer: 1) Si existió o no prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo a diésel que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado. 2) Si es evidente que causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1. Análisis y fundamentación.

V.1.1. Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-083/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.1.2.- El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Jaldín”, válido la DIU C-5851 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-132/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo cuatro años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 025/2014 de 22 de septiembre - siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano, aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT - CBA/RA 0354/15, de 27 de abril de 2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

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".

V.1.3. Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la

propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe", la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

VI.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 15 a 22, interpuesta por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, en representación legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1213/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

26

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24 y vta., presentada por Jorge Romano Peredo y Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015, de 28 de Julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0400/2015 de 4 de mayo; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 33 a 41 y vta., por parte de Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 15 a 24 y vta., manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015 de 28 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-147/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano, relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-147/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecido en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- La acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-147/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción; toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 "…como política de resguardo económico, concentrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. La acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que la AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este Tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015 de 28 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 26, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado -Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L."-.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 33 a 41 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que "…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…" (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que la parte demandante, es quien no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 13 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L.", validó la DIU C-4855, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 7 de enero de 2015, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica, consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la resolución jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el ente fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015 de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 88-89 vta., y dúplica (fs. 93-94), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 95 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1.- De fs. 83 a 95, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional de Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; de mismo modo ordena la

anulación de DUI 2005/332/C-4855 de 13 de septiembre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA “Global S.R.L.”, y la Empresa de Transporte Carretero “Trans Etraluis S.R.L.”.

III.2.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0400/2015 de 4 de mayo, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2014, emitida por la Gerencia Regional del Cochabamba de la ANB (fs. 83 a 95 vta.) del anexo.

III.3.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015 de 28 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-4855, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2012 (fs. 83 a 95 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

V.1.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-147/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.2.-El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 13 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “Global S.R.L.”, válido la DIU C-4855 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 7 de enero de 2015, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-066/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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".

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo cuatro años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 066/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano - (fs. 88 a 98 del anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0400/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

V.3.2.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la

propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis" (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la Resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015, se advierte que el contenido de la Resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra la Resolución del Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 1344/2015, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1344/2015 de 28 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 15 a 24 y vta., interpuesta por Jorge Romano Peredo 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1344/2015 de 28 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

27

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 14 a 23, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 1474/2015, de 10 de agosto, copia que cursa de fs. 2 a 9 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 78 a 86, réplica de fs. 90-91, dúplica de fs. 95-96; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

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 6 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Arturo Villafañe Guevara con el Acta de Intervención Contravencional N° 72/2012, de 6 de junio la cual refería: "…que la DUI C-5170, de 16 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA W.L. Obando Ltda., tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Arturo Villafañe Guevara como importador, ampara la importación del vehículo Vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, 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 W.L. Obando Ltda., representada por Arturo Villafañe Guevara, responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Fernando Galleguillos Cavaour", 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 W.L. Obando 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 Nº 082/2014, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a Marco Ríos Céspedez (importador), Arturo Villafañe Guevara (Despachante de Aduana) Marilenka Tarqui Fernández (representante de la Empresa de Transporte) y Fernando

Galleguillos (conductor), "al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Nº 72/2012, 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-5170 de 16 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 W.L. Obando Ltda., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero "Fernando Galleguillos Cavour"; d) ADA W.L. Obando Ltda., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, mediante escrito cursante de fs. 35 a 44 del Anexo 2, subsanada mediante escrito de fs. 61 a 62, la ARIT emitió la Resolución de Alzada Nº 0441/2015 de 18 de mayo, cursante de fs. 90 a 98 del Anexo 2, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 082/2014 de 22 de septiembre, emitida 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 Nº 1474/2015 de 10 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-5170, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria Nº 082/2014".

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

1. Respecto al D.S. N° 28141, manifiesta que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo dispuesto por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: "Que la producción nacional de diesel oíl 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. Con relación 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 consideró 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. En relación 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 Código Tributario Boliviano, 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.

I.3. Petitorio.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica Nº 1474/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 082/2014.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante Resolución de 13 de noviembre de 2015, de fs. 25, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 78 a 86, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. 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, consiguientemente el acta de intervención contravencional que se emitió dentro la presente causa, fue emitida por un hecho vigente y no está sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492.

2. Respecto al daño económico al Estado, que denuncia la parte actora, asumiendo que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos los casos el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido debemos dejar claro, que es la propia Administración Tributaria Aduanera quien estaría aplicando de mala manera la normativa vigente, causando indefensión al Estado, llegando a causar costos administrativos innecesarios.

3. Con relación al cómputo de la prescripción, la facultad que tiene la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los 4 años, conforme lo previsto en los arts. 59-I-1 y 3; 60-I y 154-I todos de la L. N° 2492. En ese sentido, teniendo en cuenta que el 27 de septiembre de 2005 Arturo Villafañe Guevara

representante de ADA W.L. Obando Ltda., validó la DUI C-5170, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, durante el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción. Consiguientemente cuando se notificó a Arturo Villafañe Guevara, el 7 de enero de 2015 con la Resolución Sancionatoria Nº 082/2014, sus facultades para imponer sanciones habrían prescrito.

4. Respecto a la validez y aplicación del art. 324 de la C.P.E., al caso concreto, refiere: "Llama la atención que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente esta instancia jerárquica que observando el cumplimiento de principios constitucionales obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, de legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado."

En su petitorio la AGIT pide 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 Jerárquica Nº 1474/2015.

La Agencia Despachante de Aduana W.L. Obando Ltda., en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificada, conforme se acredita por la diligencia cursante a fs. 50, sin embargo de ello no se apersono dentro la presente causa, situación que no es causal de nulidad.

De fs. 90-91 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 95-96 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 2 de diciembre de 2016, conforme se acredita a fs. 97.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1474/2015 de 10 de agosto, 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. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

"Art. 1.- (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 2.- (Modificación del artículo 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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° 72/2012 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° 082/2014 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 que la

Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-5170, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 6 de junio del mismo año, proceso contravencional que concluye el 7 de enero de 2015 con la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 082/14, 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 4 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 parágrafo 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. Nº 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-5170 por la administración aduanera, fue el 27 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. Nº 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. Nº 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 Nº 082/2014 de 22 de septiembre, recién el 7 de enero de 2015, 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. Nº 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 ocasiones 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. Nº 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 1474/2015 de 10 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 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1474/2015 de 10 de agosto, cursante de fs. 2-9.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 10 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

28

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 21, complementada de fs. 22, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 1197/2015, de 21 de julio, copia que cursa de fs. 6 a 13 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 70 a 77, réplica de fs. 81-82, dúplica de fs. 86-87; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

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 11 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Roberto Fuentes Ávila con el Acta de Intervención Contravencional 045/2012, de 30 de mayo la cual refería: "…que la DUI C-5325, de 20 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA Bruseco S.R.L., tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Iván Hidalgo Castro como importador, ampara la importación del vehículo clase Jeep, 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 suprmo. en mérito a que el manifiesto de carga fue elaborado el 20 de mayo de 2005, registrando su ingreso en la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, el 13 de junio de 2005, asimismo estableció la responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA Bruseco S.R.L., representada por Roberto Fuentes Ávila, responsabilidad solidaria en la comisión de Contravención por Contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Cooperativa de Transporte Sabaya Ltda.", representada por Néstor Alcón Alcón, 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 Nº 150/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Iván Hidalgo Castro (importador), Roberto Fuentes Ávila (Despachante de Aduana) Néstor Alcón

Alcón (representante de la Empresa de Transporte) y Freddy Gómez (conductor), “al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Nº 045/2012, 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-5325 de 20 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 Bruseco S.R.L., imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 30 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero “Cooperativa de Transporte Sabaya Ltda.”; d) ADA Bruseco S.R.L., contra esta resolución interpuso recurso de alzada, mediante escrito cursante de fs. 37 a 45 del Anexo 2, la ARIT emitió la Resolución de Alzada Nº 0345/2015 de 27 de abril, cursante de fs. 81 a 91 del Anexo 2, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 150/2014 de 22 de septiembre, emitida 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 Nº 1197/2015 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-5325, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria Nº 154/2014”.

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

1. Respecto al D.S. N° 28141, manifiesta que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido decreto supremo, se basan en lo dispuesto por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: “Que la producción nacional de diesel oíl 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 5 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. Con relación 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 consideró 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. En relación 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 Código Tributario Boliviano, 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.

I.3. Petitorio.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica Nº 1197/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 154/2014.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante resolución de 5 de noviembre de 2015, de fs. 24, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 70 a 77, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. 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, consiguientemente el acta de intervención contravencional que se emitió dentro la presente causa, fue emitida por un hecho vigente y no está sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492.

2. Respecto al daño económico al Estado, que denuncia la parte actora, asumiendo que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos los casos el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido debemos dejar claro, que es la propia Administración Tributaria Aduanera quien estaría aplicando de mala manera la normativa vigente, causando indefensión al Estado, llegando a causar costos administrativos innecesarios.

3. Con relación al cómputo de la prescripción, la facultad que tiene la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los 4 años, conforme lo previsto en los arts. 59-I-1 y 3; 60-I y 154-I todos de la L. N° 2492. En ese sentido, teniendo en cuenta que el 20 de septiembre de 2005 ADA Bruseco

S.R.L., validó la DUI C-5325, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo durante el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción. Consiguientemente cuando se notificó al sujeto pasivo, el 7 de enero de 2015 con la Resolución Sancionatoria Nº 150/2014, sus facultades para imponer sanciones habrían prescrito.

4. Respecto a la validez y aplicación del art. 324 de la C.P.E., al caso concreto, refiere: "Llama la atención que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente esta instancia jerárquica que observando el cumplimiento de principios constitucionales obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, de legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado".

En su petitorio la AGIT pide 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 Jerárquica Nº 1197/2015.

La Agencia Despachante de Aduana Bruseco S.R.L., en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificada, conforme se acredita por la diligencia cursante a fs. 63, sin embargo de ello no se apersono dentro la presente causa, situación que no es causal de nulidad.

De fs. 81-82 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 86-87 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 2 de diciembre de 2016, conforme se acredita de fs. 88.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1197/2015 de 21 de julio, 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. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

"Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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° 045/2012 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 que concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 150/2014 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 13 de junio de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-5325, para

nacionalizar el vehículo clase Jeep, combustible a diésel descrito en antecedentes administrativos, que por sus características estaba prohibido de importación conforme las previsiones del D.S. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 el 11 de junio del mismo año, proceso contravencional que concluye el 7 de enero de 2015 con la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 150/14, 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 6 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. Nº 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-5325 por la administración aduanera, fue el 13 de junio 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. Nº 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. Nº 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 Nº 150/2014 de 22 de septiembre, recién el 7 de enero de 2015, 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. Nº 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 ocasiones 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. Nº 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 1197/2015 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 21, complementada de fs. 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 1197/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 13.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 10 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

29

Fábrica de repuestos y accesorios automotrices FADERPA Ltda.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 27 a 34 vta., interpuesta por Roberto Hernán Isidoro Sánchez Archondo, en representación legal de la Fábrica de Repuestos y Accesorios Automotrices FADERPA Ltda., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2015 de 18 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 137 a 140 vta., los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Roberto Hernán Isidoro Sánchez Archondo, en representación legal de la Fábrica de Repuestos y Accesorios Automotrices FADERPA Ltda., se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, expresando en síntesis lo siguiente:

Que el 8 de mayo de 2013, fue notificado con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PIET-253/2012 de 19 de octubre, sin que previamente la parte demandante hubiera tomado conocimiento acerca de la existencia, inicio y desarrollo de ningún proceso administrativo o sancionatorio contravencional seguido por la Gerencia Regional de Aduanas Santa Cruz, o por alguna de las administraciones a su cargo.

El 9 de mayo de 2013, el sujeto pasivo presentó memoriales formulando oposición a los mencionados PIET solicitando la nulidad de obrados hasta la notificación con el acta de intervención, por no haber sido notificada conforme a derecho y no haber podido tomar conocimiento del inicio y desarrollo del presente proceso.

El 26 de julio de 2013, la parte demandante solicitó a la Gerencia Regional de Aduana Santa Cruz, se pronuncie sobre la oposición al PIET notificado.

Que la Gerencia Regional de Aduana Santa Cruz, notificó con el Auto de 1 de agosto de 2014, por el que rechaza la oposición tributaria formulada, declarando firmes y subsistentes los proveídos de ejecución tributaria.

Ante esta circunstancia, el sujeto pasivo interpuso recurso de alzada, impugnando el Auto de 11 de agosto de 2014, el PIET N° 253/2012, así como las actuaciones administrativas correspondientes al proceso determinativo contravencional que los

precedieron, actuaciones administrativas que hasta el momento no fueron de su conocimiento.

Admitido el recurso de alzada, se notificó a la administración aduanera, remitiendo la carpeta de antecedentes de cada uno de los procesos contravencionales, donde por primera vez se pudo tomar conocimiento, de cuál era el origen de la ilegal sanción por contrabando contravencional que determinó la resolución de alzada.

En ese sentido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0411/2015 de 17 de marzo, emerge del Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI N° 180/2010 de 10 de abril, que dio lugar a la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZFRS N° 180/10 de 14 de octubre de 2010 y al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 253/2012 de 19 de octubre, proceso contravencional dentro del cual se atribuye a la empresa demandante la comisión de contrabando contravencional debido a que la Empresa Transportadora de Carga Expreso Trans Bolivia Ltda., encargada de ejecutar la operación de transito aduanero, no habría pasado por el puesto de control de Aduana Arroyo Concepción, que determinó la resolución jerárquica.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Que el principal fundamento principal de impugnación y defensa planteado, radica en el hecho de la existencia de vicios de nulidad de notificación debido a que no se observó el cumplimiento de los requisitos de fondo y forma, para practicar las notificaciones contenidas en el art. 83 y ss., del Cód. Trib., dando lugar a una flagrante violación al derecho y garantía del debido proceso.

En este sentido sostuvo que es preciso establecer el origen de las actas de intervención emitidas por la administración aduanera, para determinar el procedimiento que se debió haber seguido y en ese sentido se tiene que en ambos casos se han observado operaciones de tránsito aduanero de la gestión 2009, por lo que se debió realizar un procedimiento de fiscalización ex post o posterior, a hechos y operaciones de comercio exterior realizadas en el pasado, ya que las misma habían concluido a momento de la emisión del acta de intervención, por lo que debió haberse dado cumplimiento a lo previsto en el art. 104 del Código Tributario Boliviano, que norma el proceso de fiscalización, dentro del cual se tendría que haber inicialmente notificado con una orden de fiscalización, estableciéndose su alcance, tributos y periodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo y la de los funcionarios actuantes, debiendo a la conclusión de este procedimiento emitirse la vista de cargo o en su caso el acta de intervención, de conformidad a lo previsto en los arts. 95 y 96 de la L. Nº 2492.

Sin embargo, de antecedentes se advierte que toda esta etapa del proceso ha sido omitida, no habiendo existido jamás notificación con la orden de fiscalización, incumpliendo por completo con el proceso de fiscalización previsto al efecto, citando al respecto lo establecido en los arts. 83-II y 84 de la L. Nº 2493.

En el presente caso, se emitió el Acta de Intervención Contravencional el 22 de abril de 2010, sin que previamente se hubiera notificado a la empresa demandante, con la correspondiente orden de fiscalización, por lo que no se pudo tener conocimiento de la administración aduanera estaba iniciando un proceso de fiscalización, por lo que dicha acta debió haber sido notificada personalmente al representante legal de la empresa demanda y en el domicilio fiscal de la misma, extremo que no sucedió en el caso presente,

desconociendo por completo el inicio, desarrollo, actuaciones y la forma en que fueron practicadas, al no haber tenido acceso a esas actuaciones.

En consecuencia, todos los actos realizados por la administración aduanera, desde el momento de la notificación con el acta de intervención, son nulos de pleno derecho, por haber sido realizados fuera del marco de la ley y vulnerando el derecho al debido proceso, derecho a la defensa y presunción de inocencia, consagrados en la Constitución Política del Estado, toda vez que no se ha cumplido mínimamente con los requisitos de forma exigidos y menos aún su finalidad, al no haber puesto en conocimiento de los sindicados y del contribuyente la existencia de un proceso de fiscalización, determinativo, sancionatorio y/o las actuaciones realizadas, impidiendo de esta forma el normal ejercicio del derecho a la defensa, mediante los recursos y procedimientos legales de impugnación previstos en el Código Tributario Boliviano, citando al respecto el art. 55 del D.S. Nº 27113.

Sobre la inexistencia de la contravención de contrabando contravencional, sostuvo que durante la tramitación del recurso jerárquico, se ofreció como prueba de reciente obtención la DUI C-9378 de 29 de septiembre de 2009, dentro de la que se encuentra la Carta Internacional de Porte por Carretera CRT N| BR 201903856, que dio lugar a la emisión del MIC/DTA BR 201902786 de 17 de septiembre de 2009, acreditando que la operación de transito aduanero ha sido ejecutada de forma completamente legal y cumpliendo los procedimientos aduaneros, habiendo culminado con la entrega de la entrega (mercancía) ante la correspondiente Aduana Interior Santa Cruz, donde se emitió el parte de recepción correspondiente y se procedió a la legal nacionalización de dicha carga, cumpliendo con el pago de los tributos aduaneros de importación, extremo que además desvirtúa por completo el ilícito de contrabando contravencional que se atribuye a la empresa demandada, sin embargo la AGIT, ha considerado que esta prueba debía haberse presentado dentro del tercero día, después de haberse notificado el acta de intervención contravencional, en atención al principio de oportunidad de la prueba y preclusión, no así en instancia recursiva, salvo que se demuestre que la prueba de reciente obtención no fue presentada por causas ajenas a la parte que la presenta, quien además debe demostrar que la omisión no fue por su causa.

Al respecto, sostuvo que ese criterio sería válido y aplicable, en el entendido de haber sido efectivamente notificados, en un marco legal, es decir, siempre y cuando se hubieran cumplido todas las formalidades y la empresa demandante haya tomado conocimiento del inicio del proceso de fiscalización, así como del acta de intervención y resolución sancionatoria, extremo que no ocurrió en el caso presente, por exclusiva responsabilidad de la administración aduanera, quien realizó notificaciones en Secretaria de Puerto Suarez, donde la empresa demandante no tiene oficinas, en consecuencia era imposible adivinar que la administración aduanera, estaba iniciando y siguiendo esos procedimientos, hecho que imposibilitó presentar descargos o saber que operaciones aduaneras estaban bajo observación, fiscalización y proceso, consiguientemente mal podrían haber presentado descargo alguno, ya que recién durante la tramitación del recurso de alzada, se pudo presentar la DUI como prueba con juramento de reciente obtención.

Sin embargo la AGIT, no consideró ni valoró dicha prueba, vulnerando de esta forma el principio de verdad material, buena fe e informalismo, consagrados en el art. 4-d), e) y l) de la L.P.A.

En este sentido sostuvo que contrariamente al fallo contenido en la resolución impugnada, se demostró con documentos, hechos y la normativa aplicable a la verdad material, que la operación de tránsito aduanero observada, ha sido legalmente ejecutada, quedando probado que el cargo emitido constituye un error de la administración aduanera y que la conducta de la empresa demandante, no se adecua al tipo de contrabando contravencional, ya que al igual que en materia penal para la configuración del tipo se requiere que la conducta del sujeto activo se adecue al precepto legal motivado que define y establezca la conducta antijurídica atribuida, es decir para que el agente sea sometido a sanción, debe necesariamente existir tipicidad, por lo que la resolución impugnada al igual que la resolución de alzada, la sancionatoria y el acta de intervención, al no considerar en toda su magnitud todos los elementos del tipo y la tipicidad, incurren en una apreciación errada, superficial y equivoca de la conducta de la empresa demandante.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda y disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT Nº 0411/2015 de 17 de marzo, y en consideración a todos los vicios de nulidad, dispongan la revocatoria de la resolución impugnada y de la resolución sancionatoria, a efectos de reponer los derechos y garantías conculcadas en el marco de la ley.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 110, mediante memorial cursante de fs. 137 a 140 vta., se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en mérito a la R.S. N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 135 de obrados; quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Que la instancia jerárquica de manera fundamentada y motivada, señaló que de la revisión de antecedentes, se evidencio que la administración aduanera, advirtió que el MIC/DTA Nº BR201903856, de la empresa de transporte Expreso Trans Bolivia Ltda., registró el inicio del tránsito aduanero desde la Aduana de Puerto Seco Corumbá, el 17 de septiembre de 2009, con destino a la Aduana Interior Santa Cruz, siendo la Aduana de Puerto Suárez, en el Puesto de Control de Arroyo Concepción, la Aduana de paso por frontera encargada de realizar la gestión de manifiestos en el Sistema Informático SIDUNEA y dar ruta y plazo a seguir por el transportador en la operación de transito aduanero internacional por el territorio nacional, situación que no habría acontecido, en razón de lo cual emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI-Nº 180/2010 de 26 de abril, presumiendo la comisión de contrabando contravencional prevista en el art. 181-a), b), c) y d) de la L. Nº 2492, sindicando a la Empresa de Transporte Expreso Trans Bolivia Ltda., y el consignatario FADERPA Ltda., otorgando el plazo de tres días para presentar descargos, computables a partir de su legal notificación, como se evidencia de fs. 1 a 4 de antecedentes.

Es así que emitida el acta de intervención contravencional, se advierte que la administración aduanera, el 16 de junio de 2010, notificó con la misma a FADERPA Ltda., y a la Empresa de Transporte Expreso Trans Bolivia Ltda., en Secretaria, conforme se evidencia de fs. 36-37, emitiendo posteriormente los Informes Técnicos AN-GRSCZ-PSUZF-IN-382/2010 y de Resultados AN-PSUZF-IT Nº 800/2010 de 26 de julio y 14 de octubre de 2010, respectivamente cursantes de fs. 9 a 123 y 38 a 42, los cuales indican que vencido el plazo perentorio e improrrogable para presentar descargos, ni el consignatario ni el responsable del

medio de transporte descritos en el acta de intervención, presentaron documentación de descargo, dando lugar a la emisión de la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 de 14 de octubre de 2010, que declaró probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, notificada en secretaría el 17 de noviembre de 2010 como constan de fs. 43 a 45 de antecedentes.

De tal manera que la administración aduanera, refirió la ejecutoria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 al no haber cumplido el sujeto pasivo con el pago de la obligación tributaria determinada, disponiendo la ejecución tributaria mediante Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PIET-253/2012, con el cual se notificó mediante cédula a Expreso Trans Bolivia, el 8 de enero de 2013 y personalmente a FADERPA Ltda., el 8 de mayo de 2013, como se verifica de fs. 54 y 67, apersonándose ante dicha administración, manifestando su oposición al PIET, arguyendo vicios de nulidad y vulneración de derechos constitucionales y procesales por la indebida notificación con el acta de intervención y la resolución sancionatoria, el cual refiere que debió haberse realizado de forma personal, efectuando la nulidad del procedimiento.

En este sentido, la administración aduanera, a efecto de dar respuesta a las peticiones del sujeto pasivo, emitió el proveído de 11 de agosto de 2014, notificado a FADERPA Ltda., el 14 de agosto de 2014, a través del cual expresamente indicó que las acciones de la Aduana Nacional se enmarcaron dentro de lo previsto en el art. 90 último párrafo de la L. Nº 2492, asimismo, en respaldo de su posición aludió la S.C. Plurinacional Nº 1690/2012.

De esta manera, se tiene de antecedentes que la administración aduanera, en conocimiento de la presunta comisión de un ilícito tributario, emitió el acta de intervención contravencional, procediendo a su notificación en Secretaria el 16 de junio de 2010, y ante la ausencia de descargos dentro del plazo otorgado, dictó la resolución sancionatoria, la cual fue notificada en secretaria, siendo ambas actuaciones notificadas en el marco de lo establecido en el art. 90 de L. Nº 2492.

Sobre la presentación de prueba de reciente obtención por parte del demandante, señaló que de acuerdo a antecedentes, se advierte que el recurrente, si bien presentó prueba de reciente obtención, dentro del plazo abierto, acto realizado el 6 de febrero de 2015, sin embargo, no probó que la omisión de su presentación no fue por causa propia, de donde se advierte que el recurrente no cumplió con el requisito señalado en el art. 81 del Código Tributario Boliviano, además que por otro lado presentó una de ellas en fotocopia simple, que no es admisible dentro del marco de lo previsto en el art. 217-a) del nombrado Código.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2015 de 17 de marzo.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 91 a 93, se apersonaron Guadalupe Orellana Medrano y Yohana Montaño Encinas, en representación legal de Willan Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz a.i., de la Aduana Nacional, como terceros interesados, quienes acreditando personería solicitan se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2015 de 17 de marzo y en consecuencia declaren firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-PSUZF-RS Nº

180/10 de 14 de octubre de 2010, emitida por la Administración de Aduana Puerto Suárez de la Aduana Nacional de Bolivia.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que, de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 26 de abril de 2010, se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI-Nº 180/2010, indicando que según información proporcionada por la Receita Federal del Brasil en Corumbá y como consta en el MIC/DTA Nº BR201903856, de la Empresa de Transporte Expreso Trans Bolivia Ltda., la Aduana de Brasil registró el inicio de tránsito aduanero desde la Aduana Puerto Seco Corumbá, el 17 de septiembre de 2009, con destino Aduana Interior Santa Cruz, transportando mercancía exportada por la Empresa GROUP CRIOS RESINAS SA., siendo que la Aduana de Brasil en el Recinto Aduanero de Puerto Seco es la aduana de inicio y la Aduana de Puerto Suárez, es la de paso de frontera; que la mencionada empresa de transporte, el 17 de septiembre de 2009, no se presentó en el mencionado puesto control, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, identificando a FADERPA Ltda., y a Expreso Trans Bolivia Ltda., como personas sindicadas, otorgando el pazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

El 16 de junio de 2010, la administración aduanera notificó en secretaria, a FADERPA LTDA., y a la Empresa de Transporte Expreso Bolivia Ltda., con el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-PSUZFAI-180/2010 de 26 de abril.

El 26 de julio de 2010, la administración aduanera, emitió el Informe Técnico AN-GRSCZ-PSUZF-IN383/2010, que recomienda emitir resolución sancionatoria, declarando probada la comisión de contravención aduanera por contrabando.

El 17 de noviembre de 2010, se notificó en secretaria a FADERPA Ltda., y a la Empresa de Transporte Expreso Bolivia Ltda., con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 de 14 de octubre de 2010, que declaró probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando.

El 8 de mayo de 2013, la administración aduanera, notificó personalmente a FADERPA LTDA., con el Proveído de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PIET-253/2012 de 19 de octubre, que dispone la ejecución tributaria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/2010, ordenando la aplicación de las medidas coactivas, hasta el cobro total de la deuda tributaria.

El 9 de mayo de 2013, FADERPA Ltda., presentó memorial de oposición al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-ULEZR-PIET-2534/2012 de 19 de octubre, por el que pretende ejecutar la resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10; alega vicios de nulidad y vulneraciones a sus derechos constitucionales y procesales, por indebida notificación personal del acta de intervención y la resolución sancionatoria, solicitando también fotocopias legalizadas de todo lo obrado.

El 26 de agosto de 2014, el sujeto pasivo presentó memorial solicitando pronunciamiento sobre su oposición respecto al PIET y reiteró su solicitud de fotocopias legalizadas de todo lo obrado.

El 11 de agosto de 2014, la administración aduanera emitió el Informe Legal AN-ULEZR-CI-995/2014, el cual concluyó indicando que todos los actos emitidos y notificados por la administración aduanera dentro del presente proceso, se enmarcan en el Código Tributario

Boliviano, no correspondiendo su nulidad, recomendando la prosecución de la ejecución tributaria y se activen las medidas coactivas previstas por ley.

El 14 de agotó de 2014, el sujeto activo notificó a FADERPA Ltda., con el Proveído de 11 de agosto de 2014, señalando que las acciones de la Aduana Nacional se enmarcan en lo determinado en el art. 90-I del Código Tributario Boliviano, estando la mencionada resolución firme y subsistente, convirtiéndose está en título de ejecución tributaria.

Ante esta circunstancia, el sujeto pasivo interpuso recurso de alzada, resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0704/2015, cursante de fs. 47 a 57 de obrados, confirmando el Proveído de 11 de agosto de 2014, emitido por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB).

Como consecuencia del aludido fallo, FADERPA Ltda., interpuso recurso jerárquico, conforme se advierte de fs. 59 a 64 vta., resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2015 de 17 de marzo, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0704/2014 de 8 de diciembre, dejando firme y subsistente el Proveído de 11 de agosto de 2014.

Contra esta determinación, el contribuyente formuló demanda contenciosa administrativa conforme consta de fs. 27 a 34 vta., de obrados.

Por memorial de fs. 145-146, la parte demandante presentó réplica, en tanto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 200 que decretó “Autos para sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Que de la compulsa de antecedentes, se establece que la controversia en el caso objeto de análisis, se circunscribe en determinar 1. Si procede la nulidad del Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI-Nº 180/2010 de 26 de abril y la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 de 14 de octubre de 2010, por haber sido notificadas en secretaría y no de forma personal como argumenta la parte demandante y 2. Si la prueba presentada bajo juramento de reciente obtención por la que se demostraría y acreditaría que la operación de transito aduanero ha sido ejecutada de forma legal, es válida.

VI.- Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrativo, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone 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, garantizan el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

1.- Respecto a la validez de la notificación con el Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI-Nº 180/2010 de 26 de abril y la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 de 14 de octubre de 2010, debemos señalar que si bien la parte demandante sostuvo que la administración aduanera tenía conocimiento de su domicilio conforme se acreditó en su momento en el Registro de Importaciones Form. 170 emitido por la misma ANB, manifestando que la administración aduanera no se aseguró que el sujeto pasivo tomé conocimiento efectivo de la determinación asumida por la nombrada institución estatal y en su caso ejerza sus derechos en forma debida, mediante los mecanismos legales que el orden jurídico de la materia prevé para tal efecto; sin embargo, el art. 83 de la L. Nº 2492 (CTB), referente a los medios de notificación señala. I. Los actos y actuaciones de la administración tributaria se notificarán por uno de los medios siguientes, según corresponda: 1. Personalmente; 2. Por cédula; 3. Por edicto; 4. Por correspondencia postal certificada….; 5. Tácitamente; 6. Masiva; 7. En secretaria, señalando en su parág. II, que es nula toda notificación que no se ajuste a las formas anteriormente descritas. Por su parte, el art. 84 de la citada ley prescribe que, la notificación personal debe realizarse con las vistas de cargo y resoluciones determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el art. 89 del nombrado Código, así como los actos que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los subsidiarios serán notificados personalmente al sujeto pasivo, tercero responsable, o a su representante legal.

Que como corolario de lo expuesto, se tiene que en materia aduanera, existen actos específicos para proceder a la notificación personal, los cuales se encuentran detallados, como se describió ut supra, de otra parte, se encuentra la forma de notificación en secretaria prevista en el art. 90 de la L. Nº 2492 (CTB), que señala: “Los actos administrativos que no requieran notificación personal serán notificados en secretaria de la administración tributaria, para cuyo fin deberá asistir ante la instancia administrativa que sustancia el trámite, todos los miércoles de cada semana, para notificarse con todas las actuaciones que se hubieran producido. La diligencia de notificación se hará constar en el expediente correspondiente. La inconcurrencia del interesado no impedirá que se practique la diligencia de notificación”.

En este contexto, de antecedentes administrativos se advierte que el Acta de Intervención Contravencional AN-PSUZF-AI-Nº 180/2010 de 26 de abril y la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-PSUZF-RS Nº 180/10 de 14 de octubre de 2010, fueron notificadas en secretaria el 16 de junio de 2010 y 17 de noviembre de 2010 respectivamente, conforme consta de fs. 36-37 y 44-45 del Anexo 3, es decir, conforme a la normativa legal vigente prevista en el Código Tributario, sin advertir causa de nulidad alguna que comprometa el debido proceso y la seguridad jurídica, como erróneamente refiere la parte demandante, no siendo por tanto evidente lo alegado sobre este punto.

En cuanto al segundo punto, referido a la validez de la prueba presentada con juramento de reciente obtención, cabe señalar que conforme se advierte de antecedentes

administrativos, si bien la parte demandante presentó prueba de reciente obtención, sin embargo, no se demostró de forma indubitable que dicha prueba no fue presentada por causas ajenas a la parte demandante, advirtiéndose que no se cumplió con lo previsto en el art. 81 de la L. Nº 2492, de probar o demostrar, que la omisión de no presentación no fue por causa propia; por lo que al no haber cumplido con tal presupuesto procesal, extremo que impidió a la AGIT, valorar dicha prueba, en cumplimiento de la normativa citada, motivo por el cual no se ingresa en mayores consideraciones al respecto.

Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, no tienen asidero legal alguno en vista que la AGIT, a tiempo de emitir la resolución impugnada, confirmando la resolución del recurso de alzada, actuó correctamente, motivo por el que no corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2015 de 17 de marzo.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

30

Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 40, la respuesta por la entidad demandada de fs. 47 a 55; la respuesta del tercero interesado de fs. 108 a 112; la réplica de fs. 151 a 154, la dúplica de fs. 160 a 162, el decreto de autos de fs. 163, los antecedentes del proceso y;

CONSIDERANDO: Que con arreglo al art. 1-8 del Cód. Proc. Civ., corresponde a los jueces y tribunales, en la vía de saneamiento procesal, adoptar decisiones destinadas a subsanar defectos procesales en la tramitación de la causa, siempre que no afecten los principios del debido proceso y de la seguridad jurídica, de manera que se concluya la tramitación de la causa con la debida celeridad procesal.

Que revisado el expediente con la facultad anterior, se advierte que en la causa, el tercero interesado Industrias Duralit S.A., representado por María Roxana Domínguez Durán, se apersonó mediante memorial de fs. 108 a 112, respondiendo negativamente a la demanda y solicitando acumulación del expediente signado con el N° 359/2015, en el que, en su condición de demandante impugna la misma Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ/1179/15 de 20 de julio de 2015.

A tal memorial, le correspondió el Decreto de 24 de febrero de 2016 cursante de fs. 113 con el siguiente contenido:

“A mérito del Testimonio de Poder N° 908/2014 otorgado ante Notario de Fe Pública de Cochabamba, Doctora María Esther López Vargas el 7 de noviembre de 2014, téngase por apersonado a la Empresa ‘Industrias Duralit S.A.’, representada legalmente por María Roxana Domínguez Durán, a quien se deberá hacer conocer futuras providencias del proceso.

Asimismo, se tiene presente lo expuesto en su calidad de tercero interesado y considérese a momento de emitir sentencia.

Al otrosí primero.- Por acompañada la documentación que refiere y arrímese a sus antecedentes.

Al otrosí segundo.- Por señalado el domicilio procesal, en la Secretaría dela Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia”.

Sobre la acumulación de procesos, el art. 345-I del Cód. Proc. Civ., señala:

"Procede la acumulación de procesos que se encuentren pendientes ante el mismo juzgado o ante otro u otros diferentes, siempre que la sentencia que hubiere de dictarse en uno de los procesos pudiere producir efectos de cosa juzgada en el otro u otros, o cuando las pretensiones provinieren de la misma causa".

En el marco de la definición legal anterior y considerando que en la presente causa la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugna la misma Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ/1179/15 de 20 de julio de 2015, no cabe duda que ambas pretensiones provienen de la misma causa, por lo que correspondía imprimir el trámite establecido por el art. 346-III y IV del citado Adjetivo Civil, mas no así reservarse para su consideración a momento de emitir sentencia.

La omisión advertida ciertamente vicia de nulidad el trámite, por cuanto no se otorga al tercero la posibilidad de ser oído y de intervenir efectivamente en la litis, así sea que en su condición de tercero, no tenga las mismas prerrogativas que la ley acuerda a las partes.

Que a efecto de no vulnerar derecho alguno de las partes, resulta imprescindible para abrir la competencia de ésta Sala, en la vía de saneamiento procesal, resolver todas las cuestiones o incidentes suscitado en el trámite de la misma.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, sin ingresar en mayores consideraciones de orden legal, DEJA SIN EFECTO el sorteo realizado el 6 de marzo de 2018, certificado de fs. 183 vta., y ANULA obrados, con reposición, hasta el decreto de fs. 113 inclusive y, una vez notificadas las partes ingrese el expediente a despacho para determinarse lo que en derecho corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

31

Empresa Ferrari Guezzi Ltda. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 25-26 vta., subsanada de fs. 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la admisión de fs. 33, la respuesta de fs. 56 a 64, el memorial de apersonamiento y contestación del tercero interesado de fs. 69 a 72 vta., los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Carlos Leonardo Ferrari Quevedo, en representación legal de la Empresa Ferrari Ghezzi Ltda., se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, expresando en síntesis lo siguiente:

Que el 20 de octubre de 2014, presentó un memorial ante el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), solicitando la prescripción del derecho de cobro por el transcurso del tiempo del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondiente al período fiscal marzo de la gestión 2003.

El 11 de diciembre de 2014, la administración tributaria mediante su secretaría le notificó con el Auto N° 25-05458-14 de 18 de noviembre de 2014, que en su parte resolutiva rechazó su solicitud de prescripción en base a leyes inexistentes y/o inaplicables al acto impugnado.

Que en desacuerdo a dicho auto, interpuso recurso de alzada en base a lo establecido en la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano (CTB), emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0302/2015 de 13 de abril, que confirmó el Auto N°25-05458-14, manteniendo firme la supuesta deuda tributaria, aplicando leyes que no corresponde por estar abrogadas (L. N° 1340) y leyes generales como el Código Civil que no corresponde por estar vigente una Ley especial (CTB). Interpuesto el recurso jerárquico, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/2015 de 21 de julio, confirmando la resolución de alzada.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Bajo el epígrafe de notificación, reiterando lo pedido en su recurso de alzada y que no fue considerado, acusa el incumplimiento de la normativa tributaria, indicando que las notificaciones por secretaría se las realiza los miércoles y no los jueves, hecho que implica la

nulidad del acto de notificación y la anulabilidad del proceso por incumplimiento a la ley, al efecto transcribió los arts. 83 y 90 de la L. N° 2492.

Inaplicabilidad de las normas supletorias; denuncia la aplicación errónea de las normas del Código Civil (CC), que se contraponen a lo establecido en el art. 74 de la L. N° 2492, cuando prevé que: "sólo podrá aplicarse de forma supletoria cuando exista vacíos legales"; evidenciando que en el caso, no existen vacíos legales con referencia a la prescripción y sus causales de suspensión y/o interrupción, establecidos con claridad en los arts. 50, 61 y 62 de la L. N° 2492, no siendo posible que la Ley pueda ser modificada por un decreto supremo, por jerarquía normativa, por lo que dice estar demostrado que existió mala aplicación de la ley.

Incorrecta aplicación de normas contenidas en el Código Tributario; transcribe el art. 150 del Código Tributario Boliviano, referido a la irretroactividad de la norma tributaria, y manifiesta que esta disposición está respaldada por la Constitución Política del Estado, encontrándose prescrita su deuda por el transcurso del tiempo y la inactividad del sujeto activo.

Continua su fundamentación citando y trascribiendo el contenido de los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 CTB, en lo que respecta a la prescripción y su cómputo dice, que en la resolución que impugna se omitió realizar un cálculo exacto y correcto de lo establecido en el art. 59 del Código Tributario Boliviano, debido a que desde el hecho generador a la fecha (presentación de la demanda) transcurrieron más de 7 años, denunciando que la AGIT únicamente hizo una copia de lo explicado por la SIN Oruro para enmendar sus errores en la emisión de varias vistas de cargo que ocasionaron el transcurso del tiempo y la pérdida de su derecho al cobro de la administración tributaria, aspecto que pide sea corregido por este tribunal; concluye mencionando, que de haber aplicado correctamente la normativa tributaria referente a la prescripción, interrupción y suspensión, a la fecha estuviera prescrito el derecho de cobro de la administración tributaria por el transcurso del tiempo, respecto al IVA e IT del período fiscal marzo de la gestión 2003.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda y se revoque totalmente la resolución impugnada, por consiguiente se declare prescrito el derecho de cobro del IVA e IT del período fiscal marzo de la gestión 2003.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 33 de obrados, se corrió traslado, citándose a la entidad demandada AGIT conforme consta en la diligencia de fs. 109, apersonándose por memorial de fs. 37 a 53 (fax) y 56 a 64, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

II.1. Que antes de ingresar al fondo de la demanda observa que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho, con relación al petitum; de manera contradictoria en el Punto 1 de los fundamentos de derecho de la demanda, el demandante observó la nulidad de la notificación y anulabilidad del proceso, lo que demuestra la incongruencia de la demanda y su petitorio, cuando dentro de su fundamentación expuso argumentos que harían a la nulidad de obrados respecto a la decisión asumida por la AGIT, así como, incorporó un nuevo elemento, como es la notificación del acto entonces

impugnado, aspectos que incumplen con el art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ., pidiendo se tome en cuenta a momento de dictar resolución, debido a que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos acorde al petitorio y mucho menos está relacionada con el acto administrativo que motivó al demandante a acudirá a la vía del proceso contencioso administrativo.

Manifiesta que lo que expuso se refuerza aún más considerando que el demandante, evidentemente impugnó en su recurso de alzada la notificación del Auto N° 25-05458-14, cuya observación fue analizada en la resolución de alzada en el punto: vicios de nulidad en la notificación con el auto administrativo impugnado, en la pág. 12 último párrafo, que es transcrito de forma inextensa. Complementa indicando que este punto no fue objeto de impugnación ante la autoridad jerárquica, así consta de la lectura a la resolución ahora impugnada, demostrándose de esa manera la aceptación del demandado a los fundamentos de la resolución de alzada, que por lo tanto el punto incorporado a la demanda contencioso administrativa no puede ser nuevamente analizada, fundamentando su alegatos con el Principio de Convalidación, al respecto cita y trascribe conceptos de diferentes doctrinarios; concluye este punto indicando, que el principio de convalidación opera en el supuesto de concurrir, en un caso dado, los restantes presupuestos de la nulidad, la declaración de esta no procede cuando la parte interesada consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso.

Asimismo, hace referencia al Principio de Congruencia y transcribe la ratio de la Sentencia N° 273A de 15 de noviembre de 2012, argumentando que el punto demandado constituye un nuevo argumento que no fue observado ante la AGIT, por lo que no puede pretenderse subsanar errores o negligencias con la presente demanda, tomando en cuenta los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 CTB, 198-e) y 211-I de la L. N° 3092 Complementario al Código Tributario Boliviano, en estricta observancia de los principios de congruencia, convalidación y preclusión, sobre los que el Tribunal Supremo de Justicia sentó una línea jurisprudencial a través de la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, que de igual manera transcribió la parte pertinente.

II.2. Con relación a la aplicación de la L. N° 1340 Código Tributario abrogado (CTa), afirma que la norma aplicable en el presente caso es la L. N° 1340 CTa, debido a que se analizó la prescripción de adeudos correspondientes al período marzo de 2003 y no como erróneamente señala el demandante marzo de 2005, todo en aplicación de la Disposición Transitoria Primera del D.S. N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), estableciendo que la prescripción se sujetará a la ley vigente cuando ocurrió el hecho generador de la obligación, en el presente caso la aplicación de la L. N° 1340 CTa; respecto a la jerarquía normativa pide tomar en cuenta, que la disposición antes citada fue declarada constitucional por la S.C. N° 0028/2005 de 28 de abril, debido a que la misma no vulneró la prelación normativa, por lo tanto, afirma que la aplicación de la L. N° 1340 CTa para resolver la prescripción respecto a hechos ocurridos en vigencia de la misma, es correcta y legal, por lo que pide desestimar la demanda en este punto.

Aplicación supletoria del Código Civil en la etapa de ejecución coactiva; en el punto transcribiendo la ratio de las SS.CC. Nos. 1606/2002-R de 20 de diciembre y 992/2005-R de 19 de agosto, refiere que de manera supletoria es aplicable el Código Civil cuando existan vacíos legales en la L. N° 1340 CTa; en ese orden, afirma que en base a la línea jurisprudencial constitucional que velan por los derechos y garantías establecidos en las sentencias constitucionales citadas precedentemente, la aplicación supletoria de las normas

previstas en los arts. 1497 del Cód. Civ., es correcta, amparada en la obligatoriedad y vinculatoriedad de las sentencias constitucionales, por ello la autoridad jerárquica no podía abstraerse de su cumplimento, toda vez que el caso en análisis contiene supuestos fácticos análogos y la ratio decidendi expresa fundamentos coincidentes con la motivación de la Resolución impugnada. En esta base, indica la pertinencia de citar la aplicación de los arts. 7 y 52 de la L. N° 1340 CTa (transcrita), referente a la aplicación supletoria de otras normas jurídicas y la prescripción en 5 años para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos; en ese contexto dice, que la L. N° 1340 CTa, evidencia un vacío jurídico respecto al cómputo del plazo de prescripción para la etapa de ejecución, cuando la obligación tributaria ha quedado determinada y firme, por lo tanto en criterio del demandado, por analogía y subsidiariedad prevista en los arts. 6 y 7 de la L. N° 1340 CTa, corresponde aplicar las previsiones del Código Civil (arts. 1492 y 1493 del Cód. Civ.).

Aseverando que es posible concluir que la prescripción efectivamente se configura por el transcurso del tiempo y la inactividad del titular de la acción, durante el plazo que la Ley le otorga para determinar o cobrara la deuda tributaria, reitera, en el caso al tratarse de deudas tributarias correspondientes al IVA e IT del período fiscal marzo de 2003, se encuentran regulados por la L. N° 1340 CTa y la aplicación de sus arts. 52, 53, 54 y 55, que disponen el término, cómputo, suspensión e interrupción del término de prescripción para determinar la deuda tributaria, pero no así para la etapa de cobranza coactiva, lo que determina que existe vacío jurídico y la posibilidad de la aplicación analógica y/o subsidiaria de otra ley, y no así la L. N° 2492 CTB como indica el demandante, debido a que el hecho generador es marzo de 2003, fecha en la cual no estaba vigente la L. N° 2492 CTB, fundamento que respalda con la Sentencia N° 293/014 de 6 de octubre, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Respecto al invocado art. 150 de la L. N° 2492 CTB referido a la retroactividad de la ley, señala que esta disposición se encuentra determinada para ilícitos tributarios y no así para la deuda tributaria, como lo establece la S.C. N° 282005, por lo que desestima lo afirmado por el demandante.

Continúa señalando que los arts. 41-5 y 52 , prevén a las diversas facultades de la administración tributaria prescriben a los cinco años, debiendo computarse este término desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador, y encontrándose señaladas las causales de interrupción en el art. 54, bajo cuya aplicación establece que en el caso de autos la administración tributaria el 18 de diciembre de 2007 emitió la R.D. N° 432/2007 correspondiente al IVA e IT del período marzo 2003, posteriormente inició la ejecución de la deuda mediante Proveído de Ejecución Tributaria N° GDO/DJ/UCC/P.E.T. 0261/2008, emitiendo medidas coactivas como la retención de fondos, y solicitudes de información a diversas entidades, realizando acciones incluso durante la gestión 2014, de lo que concluye que la resolución determinativa interrumpió el término de la prescripción, iniciando este nuevamente el 1 de enero de 2008, momento desde el cual la administración tributaria pudo hacer valer sus derechos para efectivizar el cobro, hasta el 31 de diciembre de 2012, sin embargo se evidencia que durante este periodo y de forma posterior la administración tributaria ejerció su derecho al cobro como sujeto activo, sin que hubiese dejado de ejercerlo por los cinco años del termino de prescripción, por lo que estos actos no permitieron que se configure la prescripción solicitada.

Conforme lo expuesto, manifiesta que no se demostró la inactividad de la administración tributaria por el término de cinco años continuos, debido a la realización de actos tendientes al cobro de la deuda tributaria, motivo por el que no operó la prescripción de las facultades de la administración tributaria conforme los arts. 1492 y 1493 del Cód. Civ., que señalan que los derechos se extinguen solo cuando su titular no los ejerce durante el tiempo que la ley establece, correspondiendo desestimar las pretensiones del demandante.

Por ultimo señala que los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, un incorrecto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos y el derecho aplicable, conforme lo dispone el art. 211-III de la L. N° 2492 CTB, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisas, y sin exponer razonamientos de carácter tributario, no pudiendo suplirse la carencia de carga argumentativa de demandante.

Invoca como precedentes doctrinales las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 1263/2014, AGIT.RJ.1298/2014, AGIT-RJ-1404/2014. AGIT-RJ 1640/2014 y AGIT-RJ 0089/2010, y como jurisprudencia cita a la Sentencia N° 0228/2013 de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia referida a la incorporación de nuevos elementos no invocados en sede administrativa.

II.3. Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/15 de 21 de julio de 2015.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 18 de diciembre de 2007, la administración tributaria notificó al contribuyente con la R.D. N° 432/2007, emergente del proceso de verificación efectuado al IVA e IT de la gestión 2003, determinando una deuda tributaria de Bs 4.372.782,00.

El 31 de enero de 2008, se dio inicio a la ejecución tributaria de la deuda establecida en la referida resolución determinativa, a través del Proveído de Ejecución Tributaria N° GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 0261/2008.

El 12 de febrero y 6 de junio de 2008, 24 de octubre de 2012, la administración tributaria realizó medidas coactivas y solicitó información a diversas entidades sobre el sujeto pasivo, con la finalidad de gestionar el cobro de la deuda tributaria.

El 2 de julio y 20 de octubre de 2014, el contribuyente solicitó a la administración tributaria la prescripción del IVA e IT del período marzo 2003, argumentando la inexistencia de causales de interrupción o suspensión de la prescripción.

En respuesta la administración tributaria emitió y notificó el Auto N° 25-05458-14 de 18 de noviembre, que resuelve rechazar la solicitud de prescripción.

Contra esta determinación el sujeto pasivo interpuso recurso de alzada, de cuya tramitación emerge la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0302/2015 de 13 de abril que resolvió confirmar el auto impugnado.

Interpuesto el recurso jerárquico, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/2015, resolviendo confirmar la resolución de alzada manteniendo firme el auto de rechazo a la solicitud de prescripción.

V.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, se circunscribe en determinar, 1) Si es válida la notificación en secretaría efectuada con el Auto N° 25-05458-14; 2) Si operó la prescripción de la facultad de ejecución de la deuda tributaria de la administración tributaria correspondiente al IVA e IT del período marzo 2003.

VI.- Análisis del problema jurídico planteado.

V.I 1.- Sobre la competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014, reconocida la competencia de esta Sala del Tribunal Supremo de Justicia, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VI. 2.- Sobre la notificación con el Auto N° 25-05458-14

De la compulsa de los antecedentes administrativos se advierte que el demandante en su recurso jerárquico no expuso argumento o reclamo alguno sobre lo resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0302/2015 en relación a la nulidad de la notificación con el Auto N° 25-05458-14, entendiéndose que si el demandante consideró que la decisión de la instancia de alzada de desestimar la nulidad invocada, le resultaba gravosa, debió impugnarla oportunamente a través del recurso jerárquico, consiguientemente, al haber omitido su denuncia o reclamo oportunamente, ha generado que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/2015, en atención a los principios de congruencia y pertinencia, contemple y resuelva solo los agravios expuestos en su recurso jerárquico, imposibilitando a este tribunal de ejercer control de legalidad sobre el referido acto, toda vez que la instancia jerárquica no se ha pronunciado sobre este aspecto ahora reclamado por el demandante.

Al respecto corresponde referirnos a la S.C. Plurinacional N° 0198/2012 que 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 ...", asimismo el art. 144 de la L. N° 2492 CTB, dispone: "Quién considere que la resolución que resuelve el recurso de alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, recurso jerárquico…".

En este contexto se advierte que la instancia jerárquica se hallaba impedida de emitir criterio sobre agravios que nunca fueron impugnados por el ahora demandante, por lo que conforme lo establecido en los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 CTB y 198-e) y 211-1 de la L. Nº 3092, corresponde señalar que la falta de impugnación oportuna de una resolución que supuestamente es lesiva, se constituye en el tácito e inequívoco consentimiento del administrado frente a la decisión asumida por la autoridad administrativa, que además genera el convencimiento de que en su momento, dicha decisión no resultaba lesiva a los intereses del administrado, en ese sentido, esa actuación es una abstención voluntaria de no impugnar, que demuestra la conformidad del administrado con los actos y resoluciones emanados de las autoridades administrativas. En tal sentido, el proceso contencioso administrativo no puede revisar hechos que no han sido reclamados de manera oportuna en sede administrativa, pues no se constituye en una vía subsidiaria de los agravios no expresados ante las instancias de impugnación administrativa, debiendo, en todo caso, versar la demanda sobre lo impugnado, argumentado y resuelto en el recurso jerárquico.

VI.3.- Sobre la prescripción.

Corresponde manifestar que el Diccionario Jurídico Elemental Heliasta. Buenos Aires Argentina. 2000, pág. 316, de Guillermo Cabanellas, define: "La prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso; ya sea convertido un hecho en derecho, como posesión o propiedad; ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia"; de donde se entiende que, la prescripción, es la consolidación de una determinada situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, que consolida situaciones de derecho, de mantener o extinguir un determinado derecho.

En este sentido, la Sentencia Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia sobre el instituto de la prescripción señaló: "El derecho en general regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; 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 de tiempo previsto en la ley, por ello se observa su regulación en la Sección VII: como forma 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".

Ahora bien, en el caso de autos, el contribuyente primeramente reclama que al amparo del art. 150 de la L. N° 2492 CTB, se apliquen las disposiciones contenidas en los

arts. 59 y ss., de la L. N° 2492 CTB para el cómputo del término de la prescripción, toda vez que estas prevén un plazo más favorable para la prescripción.

De la revisión de antecedentes, se tiene que la deuda tributaria contenida en la R.D. N° 432/2007, emerge de un proceso de verificación al IVA e IT del período marzo 2003, mismo que por previsión de la disposición transitoria primera del D.S. N° 27310, declarada constitucional por la S.C. N° 0028/2005 de 28 de abril, se encuentra regulada por el régimen de la L. N° 1340, toda vez que los hechos generadores del tributo, como son las ventas gravadas del sujeto pasivo, se han perfeccionado durante su vigencia, encontrándose, en consecuencia, sujetos a las disposiciones previstas en los arts. 52 en adelante del referido cuerpo Normativo, y resultando inaplicable la previsión del art. 150 de la L. N° 2492 CTB, por referirse esta norma a ilícitos tributarios.

Conforme se tiene dispuesto en el art. 53 de la L. N° 1340, el cómputo del término de 5 años previsto en el art. 52 del mismo cuerpo Legal, para 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, multar, intereses y recargos, comenzó el 1 de enero de 2004, debiendo concluir el 31 de diciembre de 2008, sin embargo, su transcurso fue interrumpido por la emisión de la R.D. N° 432/2007, bajo la causal prevista en el inc. 1) del art. 54 del mismo cuerpo Legal, reiniciándose el cómputo a partir del 1 de enero de 2008 y concluyendo el 31 de diciembre de 2012.

Ahora bien, de los antecedentes del proceso se desprende que en uso de sus atribuciones la administración tributaria emitió el Proveído de Ejecución Tributaria N° GDO/DJ/UCC/P.E.T. N° 0261/2008, habiendo realizado una serie de actuados en procura de efectivizar el cobro del importe determinado en la resolución determinativa, sin que hasta la fecha haya tenido éxito en sus gestiones, lo que implica que sus facultad de exigir el pago del referido importe prescribieron el 31 de diciembre de 2012, toda vez que no se ha acreditado ninguna causal de suspensión y/o interrupción del término de la prescripción.

Sobre este aspecto la AGIT resolvió aplicar supletoriamente los arts. 1492 y 1493 Cód. Civ., bajo el argumento de que: "(…) los arts. 52, 53, 54 y 55 de la L. N° 1340 disponen el término, cómputo, suspensión e interrupción del término de prescripción para determinar la deuda tributaria, pero no así para la etapa de cobranza coactiva, lo que genera un vacío legal que habilita la aplicación por analogía de las referidas previsiones del Código Civil."; por lo que a efecto de determinar la veracidad de tales afirmaciones, se transcribe los referidos artículos, evidenciándose que en sus partes pertinentes establecen:

"Art. 52.- 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, prescribe a los cinco años.

Art. 53.- El término se contará desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador.

Art. 54.- El curso de la prescripción se interrumpe:

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.

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

Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.

Art. 55.- El curso de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos por partes del contribuyente, desde la fecha de su presentación hasta 3 meses después de la misma, mediare o no resolución definitiva de la administración sobre los mismos."

Revisado el contenido de la normativa precedente, se advierte que son falsos los argumentos de la AGIT cuando refiere a la existencia de un vacío normativo, toda vez que el art. 52 expresamente establece como una de las acciones susceptibles de prescripción a la facultad de exigir el pago de tributos y demás accesorios, presupuesto que refiere y regula específicamente la etapa de cobro coactivo o ejecución, siendo factible la aplicación del cómputo establecido en el art. 53, y las causales de interrupción o suspensión, tal como se demuestra en el caso de autos, pues la facultad para exigir el pago de la deuda tributaria determinada inicialmente por el contribuyente ha sido interrumpida bajo la causal establecida en el num. 1) del art. 54, lo que implicó el inicio de un nuevo computo del término de la prescripción. Posteriormente, encontrándose vigente la etapa de ejecución de la deuda determinada en la resolución determinativa, pudo suscitarse cualquiera de las causales establecidas en los nums. 2 y 3 del referido artículo, ya que el sujeto pasivo pudo voluntaria o involuntariamente reconocer la deuda tributaria o solicitar facilidades de pago, sin embargo no lo hizo, en consecuencia el término de la prescripción transcurrió de forma continua y sin interrupciones.

Del mismo modo, en el transcurso del término, pudo realizar peticiones o solicitudes de las cuales emerjan resoluciones que puedan ser impugnadas, como ocurre en el presente proceso, conllevando el efecto de suspender el término de la prescripción, sin embargo tampoco se acreditaron la existencia de estos que afecten al cómputo de la prescripción, lo que demuestra que el régimen de la prescripción se encuentra debidamente regulado por la L. N° 1340, no existiendo vacío que necesite ser suplido con la invocación de normativa civil.

Asimismo, corresponde señalar que la presentación de medidas coactivas y gestiones tendientes al cobro de la deuda efectuada por la administración tributaria, no pueden interrumpir ni suspender el cómputo del término de la prescripción, en tanto la normativa tributaria no les reconozca dichos efectos, habiendo vulnerado la AGIT el principio de legalidad y el derecho a la seguridad jurídica del sujeto pasivo, al pretender asumirlos como tal, puesto que se ha atribuido facultades legislativas que no le competen, generando con dicha interpretación inseguridad e incertidumbre al sujeto pasivo respecto al instituto de la prescripción liberatoria, toda vez que tampoco refiere bajo que argumento legal las gestiones de cobro se asimilan como causales de interrupción o suspensión, puesto que al no encontrarse reconocidos ni regulados sus efectos, se desconoce si estos interrumpen o suspenden el computo del término de la prescripción, creando además una figura de imprescriptibilidad para la ejecución tributaria que no se encuentra reconocida en la L. N° 1340, toda vez que si las simples gestiones de cobro, impiden la consolidación de la prescripción, al ser estas unilaterales, la prescripción se encuentra bajo el arbitrio de la administración tributaria generando una afectación indefinida para el sujeto pasivo, situación no se encuentra acorde a la finalidad y naturaleza de la prescripción, que procura precisamente la extinción de estas facultades con el fin de alcanzar la paz social.

Conforme lo expuesto se concluye que es correcta la aplicación de la L. N° 1340 al caso de autos, sin embargo, la AGIT ha incurrido en errónea interpretación de la norma al

pretender aplicar por analogía las disposiciones del Código Civil, cuando en realidad el instituto de la prescripción se encuentra específicamente regulado en la L. N° 1340, en cuya aplicación se evidencia que la acción de la administración tributaria para exigir el pago de los adeudos tributarios determinados para el IVA e IT del período marzo 2003, prescribió.

VI.4.- Conclusiones.

En este contexto, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/15 de 21 de julio de 2015, que resolvió confirmar la resolución del recurso de alzada interpuesto por la Empresa Ferrari Ghezzi Ltda. Contra el Auto Nº 25-05458-14 de 18 de noviembre de 2014, emitido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos nacionales (SIN), que resolvió rechazar la solicitud de prescripción presentada por el sujeto pasivo, no lo hizo aplicando correctamente las normas legales citadas, por lo que vulneró el principio de legalidad y el derecho a la seguridad jurídica del sujeto pasivo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6 de la L. Nº 620 29 de diciembre de 2014, declara PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 25-26 vta., subsanada de fs. 32 de obrados, en consecuencia se revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1238/15 de 21 de julio de 2015, y se declara prescrita la facultad de la administración tributaria para exigir el pago de la deuda tributaria determinada en la R.D. N° 432/2007 sobre el IVA e IT del periodo marzo 2003.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 10 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

32

Jorge Marcelo Grageda Milan c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 12 a 17 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo (fs. 2 a 9), el memorial de contestación de fs. 23 a 28, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Jorge Marcelo Grageda Milán, se apersonó por memorial de fs. 12 a 17 vta., manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo; 3 de la L. N° 3092 y en la SC 90/2006, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo.

Señaló que interpuso recurso de alzada contra la R.D. N° 708/2014, emitida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cercado de Cochabamba, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), que de conformidad con lo dispuesto por los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano (CTB), respecto a la "prescripción habría sido operada en junio de 2013 para la gestión 2007 y en junio de 2014 para la gestión 2008", quien revocó la misma.

Ante tal resolución el Municipio de Cochabamba, interpuso recurso jerárquico, argumentando que en la gestión 2012, el art. 59 del Código Tributario Boliviano, había sido modificado mediante las L. Nos. 291 y 317 ampliando los términos de prescripción a partir de la indicada gestión, consiguientemente mediante Resolución AGIT RJ-962/2015 de 26 de mayo, determinó revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0199/2015 de 2 de marzo, con el fundamento de que las gestiones 2007 y 2008 no habían prescrito, en virtud a la modificación del art. 59 del Código Tributario Boliviano.

Precisó que la AGIT, decide aplicar retroactivamente los términos de la prescripción de las gestiones 2007 y 2008, argumentando que no es su labor realizar el control constitucional de las normas, "respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido dicho año, efectuando un cómputo hacia atrás", cometiendo una flagrante omisión de los arts. 60 del Código Tributario Boliviano, concordante con el 5 del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, que determina con que el cómputo de la prescripción es a partir de la año siguiente que se produjo el hecho

generador, y el art. 150 que prohíbe la aplicación retroactiva de la normativa tributaria, vulnerando el debido proceso administrativo, ante un fallo ilegal e incluso inconstitucional.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Que el art. 59-I del Código Tributario Boliviano, antes de su modificación por la L. N° 291, ampliando los términos de la prescripción de acuerdo a su Disposición Adicional Quinta derogada a su vez por la L. N° 317, la AGIT indica que aplicó retroactivamente los nuevos términos de prescripción a gestiones pasadas mediante un cómputo regresivo sin precedentes en la materia, inobservando los arts. 5, 16, 17, 60 y 150 del Código Tributario Boliviano, concordante con el art. 59 del modificado Código.

I.2.2.- Que el hecho generador del IPBI, se ha perfeccionado al 31 de diciembre de 2007 y al 31 de diciembre de 2008, cuyo vencimiento para el pago de la obligación tributaria fenecía el 31 de diciembre de 2008 y el 31 de diciembre de 2009, siendo el cálculo del indicado impuesto anual; en ese sentido, dichas gestiones han prescrito en junio de 2013 la gestión 2007, y en junio de 2014 la gestión 2008, antes de que se produzca la notificación con la resolución determinativa.

I.2.3.- Manifestó que la AGIT, no respetó el derecho y principios rectores del ordenamiento jurídico constitucional y la jurisprudencia vigente conforme las SS.CC. Plurinacionales Nos. 1414/2013, 0591/2012 y 2243/2012, respecto al principio tempus comissi delicti , que determina que la norma sustantiva vigente rige en el momento de cometerse en el acto, y en materia tributaria el instante de perfeccionarse el hecho generador, cita Sentencias Nos. 136/2012 128/2013 dictadas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2.4.- Que los hechos generadores sobre el IPBI de las gestiones 2007 y 2008, en virtud del principio tempus comissi delicti, corresponde la aplicación del régimen de prescripción vigente en ese momento (4 años) conforme el principio de favorabilidad, pero que resulta extraño que contradiga sus propias Resoluciones entre ellas AGIT-RJ 0391/2011 y AGIT-RJ 0521/2014 y 522/2014.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda, se declare la revocatoria total de la Resolución AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de la Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, se deje sin efecto la R.D. N° 708/2014, emitida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cercado de Cochabamba.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 19, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por Jorge Marcelo Grageda Milán, ordenando su traslado a la AGIT, a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercer interesado, la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cercado de Cochabamba.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 23 a 28.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos, la autoridad demandada advierte que el 3 de enero de 2011, la Administración Tributaria Municipal notificó al sujeto pasivo con la Orden de Fiscalización N° 789/2010, con alcance de verificación del IPBI de las gestiones fiscales 2007 y 2008, notificándose el 7 de diciembre de 2011 con la Vista de Cargo N° 4477, en la que establece que el sujeto pasivo incumplió sus obligaciones tributarias, habiendo determinado el impuesto omitido sobre base presunta, con lo que calificó la conducta como omisión de pago, el 6 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria Municipal notifico con la R.D. N° 708/2014.

Añadió que, la AGIT, por disposición del art. 197 del Código Tributario Boliviano, no es competente para realizar control de constitucionalidad de las normas vigentes, que la simple trascripción de los arts. 5, 16, 17, 60 y 150 del Código Tributario Boliviano, no es suficiente para denunciar una incorrecta interpretación, aun cuando no se especifica qué reglas de interpretación habrían sido omitidas, lo que conlleva que una simple relación de hechos o sola mención de normas legales que infringirían la aplicación de normas.

Que son evidentes las modificaciones en cuanto al régimen de la prescripción, realizadas por la L. N° 317, la cual se encuentra vigente, estableciendo que la prescripción de 7 años se aplicará en la presente gestión. En el caso de autos las gestiones fiscales 2007 y 2008, el cómputo de prescripción se inició el 1 de enero de 2009 y el 1de enero de 2010, en cuanto a las causales de interrupción, se señala que la R.D. N° 708/2014, fue notificada al ahora demandante, por cédula el 6 de noviembre de 2014; es decir, dentro del plazo previsto para la determinación de la misma, constituyéndose en causal de interrupción conforme determina el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano.

Finalmente, la parte demandante solo realiza afirmaciones por demás generales y no precisas, no establece de forma indubitable, un correcto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme el art. 211-II del Código Tributario Boliviano; por lo que el Tribunal Supremo de Justicia, no puede suplir la carencia argumentativa en el presente proceso.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por Jorge Marcelo Grageda Milán, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 61 a 63 vta., y dúplica (fs. 76-77 vta.), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 89, se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Proc. Civ., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente y anexos se evidencia:

III.1. Cursa acta de incumplimiento a Requerimiento de Fiscalización N° 789/2010, refiere en la parte final que el sujeto pasivo incumplió con la presentación de los documentos requeridos (fs. 12 del Anexo).

III.2. No habiendo sido posible la notificación personal con la R.D. N°708/2014 de 11 de septiembre, y previa representación del oficial de diligencias, se ordenó mediante Auto de 4 de noviembre la notificación por cedula, conforme el art. 85 del Código Tributario Boliviano (fs. 1 a 6 del Anexo 1).

III.3. El ahora demandante interpone recurso de alzada (fs. 25-26 del Anexo 1), dictándose la Resolución ARIT-CBA/RA 0199/2015 de 2 de marzo, que determina revocar totalmente la R.D. N° 708/2014, declarando prescritas las gestiones 2007 y 2008 del inmueble de propiedad de Jorge Marcelo Grageda Milán (fs. 52 a 56 vta., del Anexo 1).

III.4.- Ante la indicada Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0199/2015, la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, plantea recurso jerárquico (fs. 64 a 66 Anexo 1).

III.5.- La AGIT, emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo, que resuelve revocar totalmente la pronunciada en alzada; y, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la R.D. N° 708/2014, quedando vigente la facultad determinativa correspondiente a las gestiones 2007 y 2008 (fs. 82 a 89 del Anexo 1).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo al siguiente supuesto: Si es evidente la incorrecta aplicación de la ley al revocar totalmente la resolución de alzada y mantener firme la R.D. N°

708/2014, ante la errónea apreciación de la AGIT sobre el cómputo de la prescripción para las gestiones 2007 y 2008.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

V.1.- Conforme se tiene del contenido de la presente demanda van direccionados a la prescripción tanto en la instancia administrativa como la interpuesta ante esta instancia en aplicación de los arts. 59 del Código Tributario Boliviano, 5 del D.S. N° 27310, con lo que el sujeto pasivo tiene facultad de oponer la prescripción en cualquier estado de la causa o proceso.

El art. 59 describe: "(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 corresponda III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años".

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".

El art. 59 del Cód. Trib., ha sido modificado, por las Disposiciones Quinta y Sexta de la L. N° 291 del 22 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente:

"(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 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 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."

Posteriormente, la disposición derogatoria primera de la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, describe: "Se deroga el último párrafo del parág. I del art. 59 de la L. Nº 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.

El art. 60 del Cód. Trib., de igual manera fue modificado por la disposición adicional décimo segunda de la L. N° 317, del 11 de diciembre de 2012, de acuerdo a lo siguiente:

"Se modifican los parágs. I y II del art. 60 de la L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: 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 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".

En este orden de consideraciones, el art. 123 de la C.P.E., incorpora en su texto 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 misma Ley Fundamental.

A su vez el art. 15 de la L.Ó.J., hace referencia al principio de jerarquía normativa, en los siguientes términos: "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".

Las Sentencias Nos. 39/2016 y 47/2016, 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 jurisprudencia en el ámbito administrativo sancionatorio estableciendo la regla del tempus comissi delicti, ello implica que la ley sustantiva aplicable es aquella que estaba vigente al momento de cometerse el delito, salvo que la norma posterior sea más benigna con el infractor; aplicándose esta excepción de la ley más favorable, tanto a delitos como contravenciones tributarias.

El art. 150 del Código Tributario Boliviano, dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente, cuando establezcan sanciones y cómputos más benignos, previsión que tiene plena correspondencia con una de las excepciones contenidas en el art. 123 de la C.P.E.

Al respecto la jurisprudencia de este tribunal, por A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, concluyó que: "…la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

De lo manifestado, se concluye en 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 en ese momento plenamente vigente; razonamiento que está 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.

Precisado el alcance jurídico del art. 59 del Código Tributario Boliviano, en relación al tiempo, corresponde la aplicación antes de ser modificado por la L. Nos. 291 y 317.

A continuación concierne compulsar el contenido de esta disposición legal con los antecedentes fácticos cursantes en el expediente, en consecuencia debemos tener presente que:

V.1.1.- Ante la notificación con la Orden de Fiscalización N° 789/2010 (fs. 12 del Anexo) el cómputo de la prescripción se suspendió 6 meses; es decir, para la gestión 2007, si la prescripción operaba el 30 de diciembre de 2012, con la ampliación de los 6 meses dicha gestión prescribiría el 30 de junio de 2013.

V.1.2.- El impuesto de la gestión 2007, vencía el 31 de diciembre de 2008, por lo que el cómputo del término de la prescripción inicia el 1 de enero de 2009, concluyendo el 31 de diciembre de 2012.

Sin embargo, al haberse producido la suspensión por la notificación con la R.D. N° 708/2014, se extiende hasta el 30 de junio de 2013.

El impuesto de la gestión 2008, vencía el 31 de diciembre de 2009, por lo que el término de la prescripción inicia el 1 de enero de 2010, concluyendo el 31 de diciembre de 2013.

En consecuencia, si la prescripción con el cómputo de los 4 años prescribía el 30 de diciembre de 2013, con la ampliación de los 6 meses, se extiende hasta el 30 de junio de 2014.

En ese sentido la R.D. N° 708/2014, fue notificada el 6 de noviembre de 2014, cuando las facultades de la Administración Tributaria Municipal habían prescrito.

V.2. Respecto a que la Administración Tributaria Municipal para realizar el cobro con relación a los hechos generadores sobre el IPBI, no cumplió con el principio tempus comissi delicti, esta relación al cómputo de la prescripción para las obligaciones tributarias, cuyos hechos generadores se perfeccionan con la vigencia de la normativa actual, conforme disponen los arts. 59-4 y 60-II del Código Tributario Boliviano, los cuales disponen cuatro años que prescribirán las acciones de la administración tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Que conforme a la jurisprudencia de este tribunal se tiene la Sentencia N° 19/2017 de 24 de marzo, establece que para efectuar el cómputo de la prescripción, se debe tomar en cuenta el término establecido en la normativa vigente en los periodos sujetos a fiscalización y los hechos generadores acontecidos: "…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 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 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…", en el presente caso corresponde aplicar la norma vigente al momento de la contravención tributaria (2007 y 2008), correspondiendo el

art. 59 del Código Tributario Boliviano, criterio concordante con el principio y garantía constitucional de la irretroactividad de la ley establecida en el art. 123 de la C.P.E.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre la base de las nomas cuya aplicación corresponde, es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ 0969/2015 de 26 de mayo, revocando totalmente la resolución de alzada incurrió en interpretación y aplicación errónea de las normas tributarias, ha vulnerado el debido proceso, legalidad y verdad material, al incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo, revocando totalmente la resolución de alzada y manteniendo firme la R.D. N° 708/2014, la AGIT, no realizó una correcta apreciación sobre el cómputo de la prescripción para las gestiones 2007 y 2008, de manera tal que no se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda desvirtúan de modo concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2; en relación con el 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014; y los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando: PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 17, interpuesta por Jorge Marcelo Grageda Milán, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0962/2015 de 26 de mayo, declara prescrita la facultad de determinación del tributo correspondiente a las gestiones 2007 y 2008, por concepto de Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), en relación con la R.D. N° 708/2014 de 11 de septiembre, emitida por el Municipio de la ciudad de Cochabamba, sobre el inmueble con Código Catastral 11-006-017-0-00-000-000, inmueble Nº 131482, de propiedad de Jorge Marcelo Grageda Milán.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 10 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

33

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 16 a 23, 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, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/2015 de 21 de julio, corriente de fs. 7 a 15 vta., la contestación a la demanda de fs. 76 a 83 vta., la réplica y la dúplica de fs. 87-88 vta., y 93-94, respectivamente, y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Los representantes legales de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, señalaron que esa institución fue notificada el 28 de julio de 2015, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/2015, la misma que es contraria a los intereses de su institución, que será objeto de consideraciones y fundamentos legales siguientes:

El Acta de intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-092/2012 se funda y tiene su esencia en el D.S. Nº 28141, ya que el vehículo en cuestión, 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 una MIC/DTA que data de 18 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 mencionado decreto supremo, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación. Entonces, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 en la fecha que se generó el hecho que es objeto de la prohibición, por ende esa era la norma aplicable.

Mencionan además 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, señalada en el considerando precedente, es precisa y , habida cuenta que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto, con referencia al D.S. N° 28141, al configurarse en un beneficio para los importadores, 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 vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación.

El precedente administrativo establecido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, plasmada en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, menciona el D.S. N° 28141 respecto a la restricción de importación de vehículos a diésel, debido a la demanda interna de diésel en el país y que obligaba a comprar de países vecinos.

Señalan que tomando en cuenta la parte considerativa del D.S. N° 28141, donde se establecen las razones y argumentos que dieron lugar a la emisión del referido decreto supremo, se desprende que el mismo se basa en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., respecto a la subvención del combustible en el interior del país.

En este entendido, se desprende que el motivo para la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política o herramienta de resguardo del Sistema Económico de la Nación, en el sentido de la imposibilidad, de seguir subvencionando a los vehículos, cuyo funcionamiento es a diésel oíl y al haber ingresado estos al Estado nacional, siendo prohibida su importación, en consecuencia, nos encontramos en un claro escenario de daño al sistema económico financiero de la nación.

Por la importación del vehículo en período prohibido, se levanta el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-092/2012 en estricta observancia y aplicación del num. 4 del art.160, concordante con los incs. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Habiéndose realizado la revisión del acta de intervención contravencional, es menester señalar que el hecho de labrar un acta de intervención, no se limita solamente a los comisos de manera flagrante, sino que también debe cumplir con los requisitos de fondo y de forma para su validez, señalados y establecidos en el parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492, concordante con el art. 66 de su Reglamento, y al no existir la ausencia de estos requisitos esenciales, no se adecua a causal de nulidad alguna.

También señalan en la demanda que la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salido de la Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, por tanto 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 Cód. Trib., debiendo aplicarse lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico al Estado, no prescribirán.

Señalan también que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR Nº 092/2012, señala también la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana “H. Humerez E.”, representada por José Hernando Humerez Estrada, por realizar trámites de importación de vehículos prohibido por el mencionado D.S. N° 28141.

Por lo que, la acción en la que incurrieron los señores Flora Chambi Mamani, como importador, Samuel S. José Hernando Humerez Estrada, como representante de la Agencia Despachante de Aduana, Nelson Alcón Alcón, representante legal de la empresa de transporte carretero “Cooperativa Trans. Sabaya Ltda.”, y Wilfor Pérez, como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señalan los demandantes que, la prescripción de la facultad de la administración aduanera, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel 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 Cód. Trib., de Bolivia.

En el presente caso, no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun cuando a la fecha ha transcurrido más de 5 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 por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán.

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 para la que habría sido promulgado el art. 324 de la C.P.E., y al cual ampliamente se refiere la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto.

Actualmente, el tema de 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 de agosto, desvirtúa toda contradicción de aplicación, siendo clara y puntual porque establece que las normas constitucionales son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales contenidas en todas las leyes, código sustantivos y procesales y no viceversa.

Establecida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/2015 de 21 de julio, pone en evidencia una incorrecta apreciación del alcance legal establecido en el art. 324 de la C.P.E., porque la finalidad de dicho artículo ha sido inspirado en principios éticos y 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 por 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.

De lo referido, queda claro una vez más la supremacía de la Constitución Política del Estado, es decir, la aplicación preferente sobre la aplicación preferente que tiene sobre cualquier otra disposición legal, siendo que cualquier disposición legal tendrá que someterse y adecuarse a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en aplicación del principio de Legalidad o Primacía de la Ley.

Advierten que en base a lo mencionado anteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta a cabalidad el contenido de los argumentos vertidos en el memorial de 19 de mayo de 2015, con relación al espíritu del art. 24 de la C.P.E., ya referido anteriormente y que ha sido referido en la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto y que por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., 15 del Código Procesal Constitucional, tienen carácter vinculante, por lo que no se ha realizado una correcta valoración de la finalidad del art. 324 de la C.P.E., y de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado.

Por lo expuesto, consideran los demandantes que se establece con claridad los agravios que causa la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/15 de 21 de julio de 2015, a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, referente a la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-099/2014 de 22 de septiembre de 2015, como la prescripción declarada.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto y fundamentado de manera clara e irrefutable, se prueba que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) ha emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/15 de 21 de julio de 2015, resolviendo confirmar la Resolución ARIT-CBA/RA 0316/15 de 27 de abril de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, alejándose de la aplicación normativa constitucional invocada y citada precedentemente.

II.- De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Sobre el art. 324 de la C.P.E., sus probidades conocen ampliamente los antecedentes señalados en el A.S. N° 276/2012 de 15 de noviembre de 21012 sobre la no prescripción de las deudas por daño económico al Estado; además debemos citar la Sentencia N° 396/13 de 18 de septiembre de 2013.

Al respecto debemos citar el principio de legalidad del que la S.C. Plurinacional Nº 0275/2010 de 7 de junio (….) “Es un principio procesal de la jurisdicción ordinaria, al respecto este tribunal, a través de la S.C. N° 0919/2006-R de 18 de septiembre, que a su vez, citó la S.C. Plurinacional N° 0062/2002 de 31 de julio, que estableció el principio general de legalidad, como elemento esencial del Estado de Derecho en su vertiente procesal, que 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”.

Esta 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 eso, es necesario hacer notar que los falsos argumentos de la administración, pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, en caso de que sus probidades consideren que la situación de subvención se constituye en una causal de interrupción de la prescripción, cuando como hemos visto precedentemente, la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe con 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, situaciones que en el caso concreto no acontecieron, nótese que de la revisión de antecedentes y de la compulsa se evidencia que el 13 de septiembre de 2015, la Agencia

Despachante de Aduana H. Humerez E., validó su DUI C-4890, 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 citada Ley, siendo por demás evidente la inacción de la administración, cuando recién el 30 de diciembre de 2014, notifica al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-099/14 de 22 de septiembre de 2014, sus facultades para imponer sanciones se encuentran prescritas.

Mencionan además que, por lo expresado, es que la administración demandante, mal puede decir que esta instancia jerárquica está afectando a los intereses del Estado, cuando sus autoridades pueden claramente corroborar que esta instancia lo único que ha hecho, es sujetarse a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso, previstas y protegidas en el art. 115 de la C.P.E.

Por lo señalado precedentemente, respecto al reiterativo y único argumento que sostiene el demandante para desvirtuar lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y cuyo fundamento se ampara en la falta de consideración en la S.C. N° 0790/2012, debemos manifestar que el presente punto 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 del Código Tributario de Bolivia; 198-e) y 221-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 tributaria, puede conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, 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 Nº 0228/13 de 2 de julio de 2013. Segundo, sobre la referida Sentencia N° 0790/2012, su digno tribunal, de forma clara ha manifestado a través del A.S. N° 354/2015-L, aclara que esa sentencia determinó la inconstitucionalidad del art. 40 de la L. Nº 1178.

De lo que 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 de responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y ss., de la L. Nº 1178, situación que no se adecua al caso concreto, toda vez que lo resuelto por la AGIT, no responde a un proceso por la función pública, sino más bien a un proceso sustanciado en estricta sujeción de los procedimientos y reglas del debido proceso previsto en la L. Nº 2492, que rige esta instancia jerárquica, como consecuencia de un acto administrativo que emitió la misma administración, ahora demandante.

Por último mencionan que por lo expuesto, queda desvirtuado lo esgrimido por la administración demandante, por lo que queda aclarar a su digno tribunal, que esta instancia jerárquica, al ser un ente que administra justicia tributaria, en procura de la correcta aplicación de la normativa, precautelando los derechos que tiene el Estado y por ende, las obligaciones del contribuyente, cuidando además los excesos de la administración tributaria por la aplicación incorrecta de determinada normativa, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0316/15 de 27 de abril de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, dentro del recurso de alzada interpuesto por la

Agencia Despachante de Aduana H. Humerez E., contra la Gerencia General Cochabamba de la Aduana Nacional, en consecuencia se declara prescrita la facultad de la administración aduanera, para imponer sanciones respecto a la DUI C-4890, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. 2492 del Código Tributario, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-099/14 de 22 de septiembre de 2014, con lo que se desvirtúa lo denunciado por la administración demandante.

Señalan que la línea doctrinal de la Autoridad de Impugnación Tributaria, contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria AGIT-RJ-1453/2015 menciona que: "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 (CTB), 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 ese sentido, el art. 59, parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492, establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60, parág. 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 período de pago. Así mismo, el art. 154, parág. I de la L. Nº 2492 (DTB) 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. En cuanto a las casuales de la interrupción y suspensión, los arts. 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 el referido sujeto 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".

Así mismo menciona que se debe tener presente el A.S. Nº 56 de 24 de febrero de 2014, respecto a la prescripción como instituto jurídico; también, la Sentencia Nº 510/13 de 27 de noviembre de 2013, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Por último, expresan que los argumentos de los demandantes no son evidentes, por lo que la resolución de recurso jerárquico fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que nos ratificamos en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/15 de 21 de julio de 2015, impugnada, concluyéndose que la demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución ahora impugnada.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.2. Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 87- 88 vta., el Jefe de Unidad Legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, hace derecho a la réplica ratificando los términos de la demanda y rechazando las expresiones de la contestación de la AGIT.

Mediante memorial de dúplica, corriente de fs. 93-94, el representante legal de la AGIT reiteró su solicitud de declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1283/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

El 12 de junio de 2012, la Administración Aduanera notificó personalmente a Hernando Humerez Estrada, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR- 92/12 de 12 de junio de 2012, el cual indica que la DUI C-4890 de 13 de septiembre de 2005 elaborada por la Agencia Despachante de Aduana "H. Humerez E.", tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Chambi Mamani Flora, como importador, ampara la importación del vehículo prohibido de ingreso al territorio nacional, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141. Así mismo, estableció responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana H. Humerez E., y de la empresa de transporte Carretero "Cooperativa Transp. Sabaya Ltda.", por realizar el transporte de mercancías prohibidas de importación.

El 15 de junio de 2012, José Hernando Humerez Estrada, representante de la Agencia Despachante de Aduana, presentó memorial de descargo, además de plantear la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional, es nula.

El 22 de agosto de 2012, la administración aduanera emitió Informe AN-ULECR N° 0320/2012, el cual señaló que la Agencia Despachante de Aduana, 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, por lo que la modificación como beneficio señalado en el mencionado decreto, no puede ser aplicada al caso en cuestión, por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la contravención aduanera de contrabando, por lo que recomendó continuar con el procedimiento de acuerdo a la normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

El 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a José Hernando Humerez Estrada, representante de la Agencia Despachante de Aduana H. Humerez E., con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC 099/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, atribuido a Chambi Mamani Flora (Importador), Hernando Humerez Estrada (Despachante de Aduana), Alcón Alcón Néstor (Empresa de Transporte) y Wilford Pérez (Conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención N° AN-GRCGR-UFICR 92/2012, 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-4890 de 13 de septiembre de 2005, así mismo 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 Agencia Despachante de Aduana H. Humerez E., determinando una sanción de suspensión

temporal de actividades por el lapso de diez días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero “Coop. Trans. Sabaya Ltda.”, representada por Alcón Alcón Néstor.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la Ley, se establece:

La problemática legal sujeta a resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a establecer: 1) Si existió o no prescripción de la facultad de la administración aduanera para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo a diésel que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado. 2) Si es evidente que causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1. Análisis y fundamentación.

V.1.1. Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-092/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.1.2.- El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “H. Humerez E.”, válido la DUI C-4890 ante la administración ahora demandada, la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-099/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

“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.

(…)

Art. 60 (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.

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa".

(…)

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo cuatro años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 099/2014 de 22 de septiembre siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano, aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT - CBA/RA 0316/15, de 27 de abril de 2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "La prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

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".

V.1.3. Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe", la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

VI. Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 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 cursante de fs. 16 a 23, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01283/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

34

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 15 a 22, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 1225/2015, de 21 de julio, copia que cursa de fs. 6 a 13 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 68 a 75, réplica de fs. 79-80, dúplica de fs. 85-86; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

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 15 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Samuel Jaldín Fiorilo con el Acta de Intervención Contravencional N° 084/2012, de 12 de junio que refería: "…la DUI C-6659, de 10 de octubre de 2005 elaborada por la ADA Jaldín, tramitada en la Zona Franca Industrial de Cochabamba, consignando a Alberto G. Álvarez Caero como importador, ampara la importación del vehículo clase Automóvil, tipo Carina, 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 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 Jaldín, representado por Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo, responsabilidad solidaria en la comisión de contravención por contrabando de la Empresa de Transporte Carretero "Truck`s Kaceres S.R.L.", representada por Lucio Cáceres Huanca, por realizar el transporte de una mercancía que estaba prohibida su importación; b) El 19 de junio de 2012 ADA Jaldín, 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 Nº 022/2014, declarando probado el contrabando contravencional atribuido a Alberto G. Álvarez Caer (importador), Samuel Semiramis Jaldín Fiorilo (Despachante de Aduana) Lucio Cáceres Huanta (representante de la Empresa de Transporte) y Franz

Flores (conductor), “al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Nº 084/2012, 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-6659 de 20 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 Jaldín, imponiéndole la sanción de suspensión temporal de actividades por 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero “Trick`s Kaceres S.R.L.”. Representada por Lucio Cáceres Huanca; d) ADA Jaldín, contra esta resolución interpuso recurso de alzada, mediante escrito cursante de fs. 15 a 33 del Anexo 2, la ARIT emitió la Resolución de Alzada Nº 0376/2015 de 27 de abril, cursante de fs. 72 a 81 del Anexo 2, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria N° 22/2014 de 22 de septiembre, emitida 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 Nº 1225/2015 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-6659, al no haberse ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria Nº 022/2014”.

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante sus representantes, interpuso contra la AGIT demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

1. Respecto al D.S. N° 28141, manifiesta que las razones y argumentos que dieron origen a la emisión del referido Decreto Supremo, se basan en lo dispuesto por el art. 85 de la L.G.A., además de establecer lo siguiente: “Que la producción nacional de diesel oíl 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. Con relación 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 consideró 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 Código Tributario Boliviano, 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 5 años, en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese a haberse emitido el D.S. 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.

I.3. Petitorio.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque la Resolución Jerárquica Nº 1225/2015, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 022/2014.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante Resolución de 4 de noviembre de 2015, de fs. 24, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 68 a 75, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. 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, consiguientemente el acta de intervención contravencional que se emitió dentro la presente causa, fue emitida por un hecho vigente y no está sujeta a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492.

2. Respecto al daño económico al Estado, que denuncia la parte actora, asumiendo que el Estado lo constituye el pueblo boliviano, en este caso y en todos los casos el sujeto pasivo es parte íntegra del pueblo boliviano y por ende del Estado; en ese entendido debemos dejar claro, que es la propia Administración Tributaria Aduanera quien estaría aplicando de mala manera la normativa vigente, causando indefensión al Estado, llegando a causar costos administrativos innecesarios.

3. Con relación al cómputo de la prescripción, la facultad que tiene la administración aduanera para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los 4 años, conforme lo previsto en los arts. 59-I-1 y 3; 60-I y 154-I todos de la L. N° 2492. En ese sentido, teniendo en cuenta que el 10 de agosto de 2005 ADA Jaldín, validó la DUI C-6659, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo durante el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del

curso de la prescripción. Consiguientemente cuando se notificó al sujeto pasivo, el 30 de diciembre de 2014 con la Resolución Sancionatoria Nº 022/2014, sus facultades para imponer sanciones habrían prescrito.

4. Respecto a la validez y aplicación del art. 324 de la C.P.E., al caso concreto, refiere: "Llama la atención que el ahora demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente esta instancia jerárquica que observando el cumplimiento de principios constitucionales obró y resolvió precautelando el principio del debido proceso, de legalidad y otros establecidos en la Constitución Política del Estado".

En su petitorio la AGIT pide 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 Jerárquica Nº 1225/2015.

La Agencia Despachante de Aduana Jaldín, en su condición de tercero interesado, fue debidamente notificada, conforme se acredita por la diligencia cursante de fs. 42, sin embargo de ello no se apersono dentro la presente causa, situación que no es causal de nulidad.

De fs. 79-80 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 85-86 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 4 de enero de 2017, conforme se acredita de fs. 87.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-1225/2015 de 21 de julio, 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. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

"Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3). Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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° 084/2012 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 N° 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 31 de junio de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-6659, 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. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 el 15 de junio del mismo año, proceso contravencional que concluye el 30 de diciembre de 2015 con la notificación de la Resolución Sancionatoria N° 022/14, 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 4 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 6 meses. A su turno el parágrafo 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. Nº 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-6659 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. Nº 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. Nº 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 Nº 022/2014 de 22 de septiembre, 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., 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. Nº 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 ocasiones 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. Nº 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 1225/2015 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1225/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 13.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 18 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

36

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015, de 21 de Julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0312/15 de 27 de abril de 2015; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 79 a 86 y vta., por parte de Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 16 a 23, manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015 de 21 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-088/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano (CTB), relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-088/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecido en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano (CTB) concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- La acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-088/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción; toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 "…como Política de Resguardo Económico, concentrándonos en un claro escenario de daño al Sistema Económico Financiero del Estado Plurinacional…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. La acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que La AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este Tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 25, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado Agencia Despachante de Aduana “H. Humerez E.”.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 79 a 86 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que “…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…” (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que la parte demandante, es quien no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 8 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “H. Humerez E.”, validó la DIU C-4491, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica, consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la resolución jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el ente fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 90-91 y vta., y dúplica (fs. 96-97), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 98 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1.- De fs. 70 a 80, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional de Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; de mismo modo ordena la

anulación de DUI 2005/332/C-4491 de 8 de septiembre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA “H. Humerez E.”, y la Empresa de Transporte Carretero “Camilo Sesto Yucra Herrera”.

III.2.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0312/2015 de 27 de abril, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2014, emitida por la Gerencia Regional del Cochabamba de la ANB (fs. 59 a 68) del anexo.

III.3.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015 de 21 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-4491, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2012 (fs. 70 a 80 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

V.1.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-088/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.2.- El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 8 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “H. Humerez E.”, válido la DIU C-4491 ante la administración ahora demandada, (La misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-095/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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".

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo 4 años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 095/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano (fs. 70 a 80 del anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0312/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "La prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

V.3.2.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración

tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis" (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

V.3.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra la Resolución del Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 1203/2015, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1203/2015 de 21 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 16 a 23, interpuesta por 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1203/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 19 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

37

Integral Solutions S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 229 a 237, que impugna la Resolución Jerárquica Nº 0026/2016, de 11 de enero, copia que cursa de fs. 204 a 215 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 303 a 314, réplica de fs. 333 a 337, dúplica de fs. 342-344; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO: I.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Integral Solutions S.R.L., mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: a) La Gerencia Distrital La Paz II del SIN, notificó a Integral Solutions S.R.L., el 30 de junio, con la R.D. N° 17-0684-15 de 26 de junio, estableciendo "…un supuesto adeudo de… (…)… Bs 783.751,00 por concepto de supuesto tributo omitido (IVA) más Bs 486.414.-…(…)… por concepto de sanción por supuesta omisión de pago, así como una multa de Bs 6.183.-, por supuesto incumplimiento de deberes formales".

Contra esta decisión el contribuyente interpuso recurso de alzada, la ARIT mediante Resolución N° 0850/2015 de 19 de octubre, confirmó la resolución determinativa; b) A consecuencia de ello interpuso recurso jerárquico, cumplidas las formalidades procesales la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 0026/2016, confirmando la resolución de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estas consideraciones, Integral Solutions S.R.L., interpuso demanda contenciosa administrativa, argumentando que:

La ARIT y la AGIT no analizaron debidamente las siguientes situaciones.

- Supuestas diferencias en el IT. Respecto a las supuestas diferencias no respaldadas referidas al IT, el contribuyente explicó que las mismas tienen origen en el ajuste por inflación, no obstante esta explicación, la R.D. N° 17-684-2015 se limitó a señalar que: "Asimismo al realizar la supuesta actualización alegada por el contribuyente solo pretende inflar gastos que conforme norma contable 3 citada en el art. 38 del D.S. N° 24051, no están sujetos a reexpresión, toda vez que se considera como una cuenta de gasto deducible conforme al art. 14 del D.S. N° 24051. Por tanto y en cumplimiento del marco tributario legal

vigente se ratifica la observación referente a la diferencia existente entre el IT pagado y el IT expuesto en los Estados Financieros" (Sic).

El actor considera que la administración tributaria no analizó a cabalidad sus descargos y que la resolución administrativa objeto de la presente demanda se ha limitado a hacer referencia al art. 14 del D.S. N° 24051, que establece qué impuestos son deducibles y no se refiere a la posibilidad de aplicar el ajuste por inflación, al que se hizo referencia en sus descargos.

Hace referencia, que equivocadamente la administración tributaria argumentó que "Sólo son deducibles los impuestos efectivamente pagados", al respecto se demostró que la empresa pagó el IT por todos los periodos correspondientes a la gestión 2009, mismos que están sujetos a la re-expresión por concepto de ajuste por la inflación, aspectos que no fueron –reitera- valorados correctamente por la administración tributaria.

- Depuración de compras. Con el fin de acreditar todas las compras se presentó en calidad de prueba de descargo, 8 documentos, los cuales están debidamente descritos en el escrito de demanda, se presentó 10 comprobantes contables, debidamente firmados por los funcionarios de SOLUCORP, sin embargo de ello la R.D. N° 684/2015 dispuso: "(…) si bien el contribuyente presenta contratos privados con SOLUCORP en etapa de descargo no son legales ni válidos, toda vez que los mismos no se encuentran debidamente protocolizados conforme establece los arts. 1287 y 1309 del C.C., por ende no dan fe ni legitimidad a la realización de la supuesta prestación de servicios".

El actor, refiere que ninguno de los dos artículos citados dispone que los documentos privados no tengan valor legal y probatorio, la AGIT al confirmar dicha decisión, también incurre en una errónea valoración de la prueba.

- Las compras de boletos aéreos. La compra de boletos aéreos en favor de 5 ejecutivos de la empresa, estuvo directamente relacionado con la conservación de la fuente, en consecuencia es justo que se generé crédito fiscal a favor del contribuyente, sin embargo en la R.D. N° 17-684-2015 se precisó:"(…) revisado los datos del contribuyente Integral Solutions S.R.L., en el padrón de contribuyentes se verifica que no existe registro de los 5 ejecutivos de la empresa, en ese sentido el contribuyente sólo trata de disfrazar gastos de personas no vinculadas a la empresa, con la finalidad de inflar gastos y disminuir la determinación de los impuestos que le corresponden por ley".

Manifiesta que el criterio con el cual no se tomó en cuenta el referido crédito fiscal, es equivocado y la AGIT tampoco corrige esta situación.

- Vulneración del art. 104-V y VI de la L. N° 2492. Manifiesta que el plazo estipulado en el art. 104, para la emisión de la vista de cargo, no se llegó a cumplir consiguientemente corresponde la nulidad de obrados.

- Serios errores en la R.D. N° 17-684-2015. Refiere que existen contradicciones entre los aportes señalados en la parte resolutiva de la resolución determinativa y los incluidos en el cuadro resumen del punto cuarto de la parte dispositiva de dicho acto administrativo.

Esta situación afectaría el derecho a la defensa y el debido proceso, pues no se conocería a cabalidad los cargos que se pretenden imponer.

En el proceso de determinación y la resolución del recurso jerárquico se incurrió en evidentes vicios de nulidad, por haber vulnerado su derecho a la defensa y

garantía del debido proceso. Explica que la AGIT "…no ha cumplido con la obligación de pronunciarse sobre todos nuestros descargos, en particular no se ha pronunciado sobre los detalles explicativos de los sistemas informáticos adquiridos, a los cuales nunca hubiéramos tenido acceso si no fuera en el marco de una transacción efectivamente realizada, lo que constituye una evidente violación del derecho de defensa". Seguidamente indica: "Como la administración tributaria no se ha referido a los descargos presentados a través del memorial de 19 de junio de 2015, no entendemos si la administración tributaria los considera impertinentes, pertinentes o si por un error, los mismos no han sido evaluados".

"La resolución jerárquica…(…)… luego de hacer una transcripción ampulosa de los textos de la Resolución de Alzada N° 850/2015 se limita a concluir que: "de lo señalado, resulta evidente que la Instancia de alzada se pronunció sobre la valoración de los descargos que fueron presentados por el sujeto pasivo como respuesta a la vista de cargo, señalando que estos fueron valorados por la administración tributaria en la resolución determinativa; por lo que este acto está debidamente motivado y fundamentado"(sic). Finaliza la parte actora, esta parte de su demanda, indicando que la AGIT al haber permitido la validez de una resolución determinativa que no cumplió con la obligación de pronunciarse sobre todos los descargos presentados por el contribuyente habría vulnerado el derecho a la defensa y el debido proceso.

I.3. Petitorio.

En su petitorio pide que este tribunal declare probada la demanda y revoque totalmente la Resolución Jerárquica Nº 0026/2016, se disponga la extinción de las obligaciones asignadas a la empresa, mediante la R.D. N° 17-0684-15 o en su caso se proceda a la anulación del proceso determinativo y recursivo correspondiente.

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda fue admitida mediante Resolución de 21 de abril de 2016, de fs. 239, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante, por escrito de fs. 303 a 314, contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, argumentando lo siguiente:

1. De inició, manifiesta que la demanda contenciosa administrativa, es genérica en su argumentación, carente de sustento técnico y jurídico que establezca con precisión los presuntos errores en los cuales hubiera incurrido la AGIT a momento de emitir la resolución jerárquica, que es objeto de la referida demanda contenciosa administrativa.

2. Respecto a la insuficiente valoración de la prueba de descargo, la AGIT refiere que ello no es evidente, por el contrario "se pronunció respecto a toda la prueba que el mismo ofreció en sede administrativa, debiendo aclarar y reiterar que las mismas fueron objeto de revisión y análisis, de lo que se evidenció que el sujeto pasivo no desvirtuó las observaciones realizadas por la administración tributaria durante el proceso de verificación…".

3. En relación a las supuestas diferencias en el IT, refiere: "…debemos puntualizar que sobre las diferencias en el IT, la Autoridad de Impugnación Tributaria verificó que la administración tributaria, estableció diferencias en el IT no respaldada, debido a que el contribuyente declaró en sus estados financieros como IT deducible un monto diferente al que refleja en las declaraciones juradas conforme se tiene en el siguiente detalle: Monto según estados financieros, Bs 64.672.-, monto según declaración jurada Bs 63.594.-; diferencia no respaldada Bs 1.078.-".

Complementa indicando: "…corresponde señalar que el IT es deducible cuando haya sido pagado efectivamente, en el presente caso al tratarse de un ajuste no se considera como gasto deducible del IUE, asimismo corresponde señalar que la expresión de valores en moneda constante que establece que los estados financieros de la gestión fiscal que constituyan base para la determinación de la utilidad imponible, serán expresados en moneda constante, admitiéndose para el efecto únicamente la reexpresión por la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda, de acuerdo a la publicación oficial, aplicando el segundo párrafo del apartado 6 de la Norma Contable Nº 3…(…)… revisada y modificada en septiembre 2007…". Concluye indicando que en el presente caso no se aplica debido a que se tiene una norma específica para el IT que debe ser efectivamente pagada para ser deducible del IUE.

4. Con relación a la depuración de compras, manifiesta: "…que el sujeto activo no sólo observó la presentación de contratos de prestación de servicios y condiciones para el uso del Soffware contratado; sino que fundamentalmente solicitó se demuestre que las transacciones efectuadas con la Empresa Solucorp S.R.L., y que se pretenden reflejar en las Facturas Nos. 381, 373, 364, 361, 360, 354, 352, 350, 349, 347 se realizaron efectivamente, toda vez que la empresa recurrente, de acuerdo a lo establecido en los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, tenía la obligación de respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, así como otros documentos …(…)…demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, hecho que no ocurrió en el presente caso, debiendo tomar en cuenta que los medios de pago tienen el propósito de demostrar la materialidad de las operaciones o la efectividad de la transacción. Aspectos que fueron observados por el sujeto activo y que no fueron enervados por la empresa contribuyente". Por todo lo expuesto la parte demandada, refiere que lo acusado por el actor, no es evidente, respecto a este punto en específico.

5. Otro punto que desarrolla en el escrito de demanda es lo referido a las compras de boletos aéreos. Al respecto la AGIT, explica que el sujeto pasivo no habría presentado suficiente documentación que acredite lo manifestado, conforme lo dispuesto en el art. 8 de la L. N° 843, en consecuencia para la AGIT, al momento de emitir la resolución jerárquica no se incurrió en ninguna de las situaciones mencionadas anteriormente.

6. Respecto a la presunta vulneración del art. 104-V y VI, de la L. N° 2492, refiere: "El fundamento de toda nulidad de procedimiento recae sólo en la falta de conocimiento de la vista de cargo y la resolución determinativa, así como en la falta de ejercicio del derecho a la defensa y al debido proceso, aspectos estos que son imputables inexcusablemente a la autoridad administrativa, en este caso la Ley de Procedimiento Administrativo y el Código Tributario no establecen que la infracción de los plazos procedimentales menoscabe o extinga la competencia que tiene la administración tributaria, para determinar adeudos tributarios, el plazo asignado para esta actuación no es un término fatal, sino que se convierte en una medida de tipo regulatorio contra el funcionario responsable…".

7. Con referencia a presuntos serios errores en la R.D. N° 684/2015, manifiesta en forma enfática que ello no es evidente.

En su petitorio la AGIT pide se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Integral Solutions S.R.L., mediante su representante.

La Gerencia Distrital La Paz II del SIN, en su condición de tercero interesado, se apersonó mediante escrito de fs. 321 a 328, solicitando se declare improbada la demanda.

De fs. 333 a 337 cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 342 a 344 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 4 de enero de 2017, conforme se acredita a fs. 345.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en sus Salas Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y 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.

II.1. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, compulsados los argumentos expuestos en la demanda y contestación, los antecedentes procesales, la Resolución Jerárquica AGIT RJ-0026/2016, para el caso de autos, el objeto de controversia está circunscrito a una presunta errónea valoración por parte de la AGIT, respecto de los diferentes medios de prueba de descargo, presentados por el contribuyente, la falta de motivación y fundamentación de la Resolución Jerárquica, errónea interpretación y aplicación del art. 104-V y VI de la L. N° 2492.

A ese efecto, teniendo presente que en una demanda contenciosa administrativa, el expediente se constituye en el medio idóneo para hacer efectivo el principio de verdad material que tiene raíz constitucional, a continuación corresponde precisar los siguientes aspectos:

En relación a las diferencias, que se identificaron respecto al IT. La administración tributaria, mediante la R.D. N° 17-0684-15, de 26 de junio, cursante en el Anexo 1, de fs. 3 a 24 precisa que en septiembre de 2012, procedió a verificar las obligaciones impositivas sobre los impuestos IVA, IT e IUE del contribuyente Integral Solutions S.R.L., de los periodos fiscales de enero a diciembre del 2009.

En ese trabajo de verificación, la administración tributaria observó lo siguiente: “Diferencias en el IT. El contribuyente declara en sus estados financieros como IT deducible un monto diferente al que reflejan las declaraciones juradas, por lo que surge una diferencia no respaldada”

Monto según estados financieros Bs 64.672.

Monto según declaraciones juradas Bs 63.594.

Diferencia no respaldada Bs 1.078.

Respecto a esta observación, en su oportunidad el contribuyente explico: “…que dicha supuesta diferencia no existe, puesto que los datos de los estados financieros y las

declaraciones juradas deben variar por efecto del ajuste por inflación…" La administración tributaria, en relación a dichos descargos señaló: " Aclarar al contribuyente que la diferencia en el concepto del IT es determinada tras la comparación del saldo expuesto en los estados financieros y la sumatoria de los pagos efectivamente realizados del IT determinado, en cada declaración jurada de los periodos de enero a diciembre de la gestión 2009. Asimismo, al realizar la supuesta actualización alegada por el contribuyente solo pretende inflar gastos que conforme norma contable 3 citada en el art. 38 del D.S. N° 24051, no están sujetos a reexpresión, toda vez que se considera como una cuenta de gasto deducible conforme el art. 14 del D.S. N° 24051. Por tanto y en cumplimiento del marco tributario legal vigente se ratifica la observación referente a la diferencia existente entre el IT pagado y el IT expuesto en los Estados Financieros" (sic).

De lo transcrito, se concluye que: a) En este punto en específico, la administración tributaria sí se pronunció a la prueba de descargo que habría presentado el contribuyente y b) En estricto cumplimiento del art. 14 del D.S. N° 24051 que aprueba el Reglamento de Impuestos sobre las Utilidades de las Empresas, únicamente pueden ser deducibles los tributos efectivamente pagados por las personas naturales o jurídicas, en el caso de autos, la diferencia existente en el Impuesto a las Transacciones, como explica el propio contribuyente es porque al momento de realizar los estados financieros tomó en cuenta lo referido a la inflación, consiguientemente, no se llegó a pagar en forma efectiva dicha diferencia, siendo por tanto coherente y legal el razonamiento expuesto por la administración tributaria a momento de ratificar que existe una diferencia en relación al IT, decisión que fue confirmada por la ARIT y también por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la resolución jerárquica, no siendo por tanto evidente lo acusado por la parte actora, en referencia a este punto en específico.

Respecto a la depuración de compras. De una lectura precisa de la resolución determinativa, respecto a este punto en específico, se acredita que el contribuyente a manera de descargo explicó: "…nuestra empresa –según la administración tributaria- no habría respaldado las compras realizadas a la Empresa Solucorp (10 facturas), en consecuencia habría procedido a depurarlas en un importe de Bs 1.033.634.- Al respecto, debemos señalar que nuestra empresa cuenta con toda la documentación necesaria para acreditar la verificación de las referidas compras y para el efecto, adjuntamos la siguiente documentación:

1. Contrato privado de licencia de software y de servicios de 2 de enero de 2009.

2. Contrato privado de licencia de software y de servicios de 26 de enero de 2009.

3. Contrato privado de licencia de software y de servicios de 15 de abril de 2009.

4. Contrato de servicios de mantenimiento y asistencia técnica de 29 de mayo de 2009.

5. Adenda al contrato privado de licencia de software y de servicios de 14 de agosto de 2009.

6. Detalle explicativo del sistema de administración de filas adquirido por nuestra Empresa a Solucorp.

7. Detalle explicativo de software complementario para el sistema swift adquirido por nuestra Empresa a Solucorp.

8. Copias de las Facturas Nos. 0350, 0354, 0361, 0364 y 0381, cuyos originales se encuentran en poder de la administración tributaria, las cuales por ser originales –generan- crédito fiscal correspondiente, situación que no ha sido desvirtuada por la administración tributaria. De igual forma, cabe señalar que entre los documentos que forman parte de antecedentes administrativos hemos procedido a la entrega de 10 comprobantes contables, los cuales se encuentran firmados por funcionarios de Solucorp, lo cual otorga plena legitimidad a las transacciones realizadas" (sic).

La administración tributaria, respecto a todos estos argumentos y pruebas de descargo, se pronunció en los siguientes términos: "Si bien el contribuyente presenta la documentación que alega, la administración tributaria conforme a las facultades específicas tiene que verificar la efectiva realización de la transacción económica, para la correcta determinación de impuestos en estricta aplicación de la normativa tributaria, aclara que es deber del contribuyente probar tal hecho y hacer valer sus derechos, conforme establece el art. 76 de la L. N° 2492. En ese contexto y al no contar con la documentación suficiente, fehaciente y válida conforme establece los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, se procedió a la depuración de las facturas por compras de servicios correspondientes a Solucorp en calidad de proveedor del contribuyente Integral Solutions S.R.L., conforme declaración del mismo. Asimismo, si bien el contribuyente presenta contratos privados con Solucorp en etapa de descargo, no son legales, ni válidos, toda vez que los mismos no se encuentran debidamente protocolizados conforme establecen los arts. 1297 y 1309 del C.C., por ende no dan fe ni legitimidad a la realización de la supuesta prestación de servicios. Por otra parte, toda vez que el contribuyente presentó documentación e información parcial y conforme a las facultades establecidas en los arts. 66 y 71 de la L. N° 2492, la administración tributaria posee información remitida del Banco Mercantil Santa Cruz referente a la cuenta Nº 4022892782 a nombre del contribuyente Integral Solutions, mediante la cual se pudo evidenciar en el extracto de dicha cuenta que no figuran pagos realizados por supuestos servicios contratados a Solucorp. Por lo tanto se ratifica la depuración a las facturas de Solucorp declaradas por el contribuyente, toda vez que sus alegatos y descargos presentados no son válidos" (sic).

Con la finalidad de complementar lo antes referido, a continuación procederemos a transcribir los artículos citados por la administración tributaria:

Art. 76 del Código Tributario Boliviano: "(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. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la administración tributaria".

Art. 70 del Código Tributario Boliviano: "(Obligaciones tributarias del sujeto pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 4. 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. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos."

Art. 1287 C.C."(Concepto). I. Documento público o auténtico es el extendido con las solemnidades legales por un funcionario autorizado para darle fe pública. II Cuando el

documento se otorga ante un notario público y se inscribe en un protocolo, se llama escritura pública".

Art. 1309 C.C."(Testimonios de documentos públicos originales). I. Hacen tanta fe como el original y siempre que sean expedidos por funcionarios públicos autorizados, los testimonios en general de documentos públicos originales o privados reconocidos o de cualquier otro documento o acto auténtico de los cuales esos funcionarios sean legalmente depositarios, o los tenga consignados en sus registros o protocolos. II. El mismo efecto tienen los testimonios sacados por autoridad de juez o funcionario competente, estando presentes las partes o habiendo sido citadas".

Art. 66 Código Tributario Boliviano. "(Facultades específicas). La administración tributaria tiene las siguientes facultades específicas. 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

Art. 71 Código Tributario Boliviano "(Obligación de informar). I. Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la administración tributaria".

Conforme se pudo evidenciar la administración tributaria fundamentó en derecho las observaciones realizadas en este punto en específico, evidenciándose que el contribuyente tenía en este caso concreto la obligación de desvirtuar mediante documentación idónea las observaciones realizadas a dichas contrataciones, situación que no ocurrió, toda vez que la documentación presentada no se acomoda a las formalidades previstas en la norma legal vigente. A ello se suma el hecho que la prueba documental, para que surta plena validez requiere de determinadas formalidades, aspecto que conforme se acredita en el caso de autos el contribuyente no cumplió con las mismas, limitándose a presentar contratos privados.

Respecto a la información que obtuvo la administración tributaria de la referida entidad financiera, la misma tampoco fue desvirtuada por el contribuyente.

En resumen, respecto al presente caso en concreto, la administración tributaria al momento de valorar los diferentes medios de prueba, se enmarcó estrictamente en lo dispuesto por el art. 81 del Código Tributario Boliviano que refiere: "Las pruebas se apreciaran conforme a las reglas de la sana crítica….". La administración tributaria al haber emitido una decisión debidamente fundamentada y motivada, no incurrió en lo acusado por la parte actora, consiguientemente la ARIT y posteriormente la AGIT, al confirmar dicha decisión, tampoco incurrieron en ninguno de los agravios acusados por la parte actora, en su escrito de demanda contenciosa administrativa, respecto a este caso en concreto.

Con relación a las compras de boletos aéreos. En la resolución determinativa, respecto a esta observación, se acredita que el contribuyente se descargó manifestando: "-La administración tributaria refiere- …no existiría vinculación entre las compras de Boletos y las personas a favor de las cuales se habría emitido, porque supuestamente no estarían vinculados con nuestra empresa. Al respecto debemos señalar que Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías constituyen ejecutivos de firmas a las cuales representamos en Bolivia y por lo tanto, la compra de dichos boletos aéreos estuvo directamente relacionada con la conservación de la fuente. Por lo expuesto,

dichas compras deben generar crédito fiscal a nuestro favor, conforme establece la normativa vigente en la materia" (sic).

La administración tributaria respecto a estos argumentos de descargo, se pronunció en los siguientes términos: "El contribuyente alega que Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías constituyen ejecutivos de firmas a las cuales representamos en Bolivia, sin embargo no presenta documentación fehaciente, válida y legal que respalden tal afirmación. Asimismo revisado los datos del contribuyente Integral Solutions S.R.L., en el padrón de contribuyentes se verifica que no existe registro de los señores Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías, como socios o apoderados, en ese sentido el contribuyente sólo trata de disfrazar gastos de personas no vinculadas a la empresa, con la finalidad de inflar gastos y disminuir la determinación de los impuestos que le corresponden por ley…(…)… en etapa de descargo el contribuyente no demuestra la vinculación de Antonio Valdivia, Leandro Pateignoni, Nancy Romero, Domingo Sepúlveda y Sergio Frías con la Empresa Integral Solutions, por lo que no son válidos sus alegatos".

En alzada, respecto a este punto en específico, se complementó la argumentación de la administración tributaria, indicando que: "Se hace necesario señalar que el sujeto pasivo no presentó documentos que demuestren la vinculación con las facturas de pasajes aéreos Nos. 3509868824 y 3509868625, emitida por la línea aérea Aerosur, a nombre de los pasajeros Frías Sergio y Pateignoni Leandro del periodo febrero 2009; Facturas Nos. 3599965969 y 3566665970, emitida por la línea aérea Taca Airlines, a nombre de los pasajeros Romero Nancy y Valdivia Antonio del periodo marzo 2009; las Facturas Nos. 9699174095, 9699174096 y 9699174097, emitida por la línea aérea Aerosur, a nombre de los pasajeros Frías Sergio, Pateignoni Leandro y Sepúlveda Domingo, del periodo julio 2009, cursante de fs. 367-368, 657-658, 1476 a 1478 de antecedentes administrativos, cabe señalar que si bien presentó las facturas de los pasajes aéreos que contablemente registra en la cuenta pasajes y viáticos; sin embargo, no presentó documentos suficientes que demuestren que se encuentran vinculados con la actividad gravada conforme establece el art. 8 de la L. N° 843 y el art. 8 del D.S. N° 21530, consecuentemente corresponde mantener subsistente la observación y depuración de las facturas por pasajes aéreos señalados precedentemente" (sic).

Toda esta argumentación y fundamentación no fue desvirtuada por el contribuyente, consiguientemente la AGIT al confirmar la decisión de alzada, no incurrió en ninguno de los agravios acusados por la parte actora, respecto a este caso en concreto.

En relación a la presunta vulneración del art. 104-V y VI de la L. N° 2492. El contribuyente en su recurso jerárquico acuso lo siguiente: " A tiempo de formular nuestro recurso de alzada, tuvimos a bien exponer la violación del art. 104 del Código Tributario Boliviano, puesto que la Vista de Cargo N° 121/2015 fue emitida más de 16 meses después de iniciada la fiscalización"(sic).

En el escrito de demanda contenciosa administrativa amplía este agravio y refiere: "El art. 104-V de la L. N° 2492 establece lo siguiente: "Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la vista de cargo no podrán transcurrir más de 12 meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la administración tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por 6 meses más". El parág. VI de dicho precepto legal refiere: "Si al concluir la fiscalización no se hubiera

ejecutado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de vista de cargo, debiéndose en este caso dictar una resolución determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria".

Con estos fundamentos, el actor pide que se disponga la nulidad de obrados hasta la vista de cargo inclusive toda vez que se habría emitido dicho acto administrativo, dentro la presente causa, fuera del plazo establecido en el referido artículo.

De una interpretación in abstracto, conforme la constitución y desde la constitución, del parág. V del art. 104 del Código Tributario Boliviano, se asume que si bien dicho precepto legal establece un plazo, para concluir la fiscalización tributaria, no establece como sanción a su incumplimiento la nulidad de obrados, consiguientemente, desde un punto de vista teleológico, la finalidad de dicho plazo es lograr que en la materialización de la fiscalización tributaria, se cumpla con el principio de celeridad, de omitir dicho mandato, lo que generaría sería responsabilidades administrativas a los funcionarios que omitieron dicha situación, pero desde ningún punto de vista corresponder anular obrados, por su incumplimiento, como pretende la parte actora. Consiguientemente de actuar conforme lo sugerido por el contribuyente, implicaría vulnerar el principio de taxatividad del referido precepto legal, que es a su vez parte del principio de legalidad.

- Serios errores en la R.D. N° 17-684-2015. Este es el título con el cual identificó la parte actora, en su demanda contenciosa administrativa el quinto presunto agravio.

En esta parte de su demanda refiere: "…nos permitimos identificar los serios errores en los que ha incurrido la R.D. N° 17-684-2015, los cuales naturalmente implican que dicho acto administrativo no cumple con los requerimientos básicos establecidos por el ordenamiento jurídico vigente y que en definitiva violan nuestro Derecho a la Defensa y al Debido Proceso" (sic).

Explica que: "…en la parte resolutiva segunda de la resolución determinativa, en cuanto a la multa del 100 % por el importe de UFV 235.979 equivalente a Bs 486.414.-, y los incluidos en el cuadro resumen de la parte resolutiva cuarto de la misma resolución determinativa, en la que se mencionan importes completamente distintos de UFV 240.006, equivalente a Bs 494.715.-"(sic).

Compulsado lo manifestado con los antecedentes cursantes en el expediente, este tribunal evidenció que el segundo y cuarto punto, de la parte resolutiva de la resolución determinativa cursante de fs. 3 a 24 del Anexo 1, sí contienen un error numérico, conforme precisó la parte actora.

También evidenció que si bien la parte dispositiva de la referida resolución determinativa contiene 7 apartados o párrafos, es el segundo párrafo que contiene la sanción que se le llegó a imponer al contribuyente, consistente en UFV 235.979, consiguientemente el cuarto párrafo únicamente tiene por finalidad intimar al contribuyente, siendo esta la razón por la que en este párrafo se procedió a transcribir los montos contenidos en el segundo párrafo, habiéndose incurrido en dicha transcripción, en el error explicado por la parte actora.

Habiendo identificado la cosa principal de la accesoria, es decir, en el caso concreto, lo principal está en el segundo párrafo y lo accesorio en el cuarto, ello implica que será en la ejecución de dicho fallo, el cual fue confirmado tanto en alzada como en Jerárquico que se deberá aclarar, ya sea de oficio o a solicitud de parte, no pudiendo este error de transcripción ser un argumento válido para disponer la nulidad de la resolución determinativa, por lo

siguiente: a) Refiere el actor que dicho error, le habría causado indefensión y vulneración al debido proceso, pero revisando los antecedentes cursantes en el expediente, se acreditó que en todo momento el referido contribuyente tuvo la posibilidad de ejercer todos los mecanismos de defensa que la ley le otorga, para poder desvirtuar las diferentes observaciones que le hizo la administración tributaria; b) En coherencia con el debido proceso, lo que le correspondía al contribuyente es pretender dejar sin efecto la referida resolución determinativa, pero acreditando objetivamente que las diferentes obligaciones que en principio identificó la administración tributaria, no son evidentes, no siendo coherente pretender ello, amparándose únicamente en un error de transcripción numérico, pretensión que no condice con el nuevo modelo de justicia plural del cual es parte el principio de informalismo y de verdad material.

Como un último presunto agravio, el actor, acusa en su escrito de demanda que el proceso de determinación y la resolución del recurso jerárquico contendría evidentes vicios de nulidad, por haber vulnerado su derecho a la defensa y garantía del debido proceso. Explica que la AGIT "…no ha cumplido con la obligación de pronunciarse sobre todos nuestros descargos, en particular no se ha pronunciado sobre los detalles explicativos de los sistemas informáticos adquiridos, a los cuales nunca hubiéramos tenido acceso si no fuera en el marco de una transacción efectivamente realizada, lo que constituye una evidente violación del derecho de defensa". Seguidamente indica: "Como la administración tributaria no se ha referido a los descargos presentados a través del memorial de 19 de junio de 2015, no entendemos si la administración tributaria los considera impertinentes, pertinentes o si por un error, los mismos no han sido evaluados".

"La resolución jerárquica…(…)… luego de hacer una transcripción ampulosa de los textos de la Resolución de Alzada N° 850/2015 se limita a concluir que: "de lo señalado, resulta evidente que la instancia de alzada se pronunció sobre la valoración de los descargos que fueron presentados por el sujeto pasivo como respuesta a la vista de cargo, señalando que estos fueron valorados por la administración tributaria en la resolución determinativa; por lo que este acto está debidamente motivado y fundamentado"(Sic). Finaliza la parte actora, esta parte de su demanda, indicando que la AGIT al haber permitido la validez de una resolución determinativa que no cumplió con la obligación de pronunciarse sobre todos los descargos presentados por el contribuyente habría vulnerado el derecho a la defensa y el legítimo proceso.

Advierte este tribunal, que en esta parte de su demanda el contribuyente hace una exposición genérica de determinados vicios procesales, que se habrían cometido a momento de realizar el respectivo trámite administrativo tributario, acusando que se habría vulnerado el derecho a la defensa y debido proceso.

Esta exposición genérica de determinados actos procesales administrativos no tiene correspondencia con la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa, la cual como mencionamos anteriormente se constituye en un medio de materialización del principio de control judicial de legalidad, en consecuencia lo que correspondía a la parte actora, era tener presente que toda disposición legal contiene una descripción genérica y abstracta de un determinado acto o hecho, consiguientemente la única manera de materializar su contenido es aplicándolo a un caso concreto.

Este razonamiento exige que todo actor, dentro una demanda contenciosa administrativa a momento de argumentar un determinado agravio, deba: a) Explicar, el

alcance jurídico –que en su criterio sea- correcto de los diferentes preceptos jurídicos que considere fueron erróneamente interpretados y por ende aplicados por la administración pública, en el caso concreto y b) Identificar los diferentes actos fáctico procesales que hubieren sido afectados por la administración pública, al haber –reiteramos- interpretado y aplicado erróneamente una determinada disposición legal, sea esta adjetiva o sustantiva.

En el caso concreto, el actor se limita a acusar que no se habría valorado correctamente sus medios de prueba de descargo, pero no identifica qué medios de prueba, tampoco aclara si en dicha situación la autoridad administrativa habría incurrido en error de hecho o de derecho respecto a la valoración de la prueba.

Manifiesta que la resolución de alzada y la resolución jerárquica no contendrían una debida fundamentación y motivación, pero no explica mediante qué situaciones se evidencian estos extremos. A ello se suma que en los anteriores presuntos agravios, expuestos por la parte actora, también acusaba que la administración tributaria, al emitir la resolución determinativa no se habría pronunciado respecto de varios medios de prueba de descargo, pero se llegó a evidenciar que esto no era evidente, por el contrario la administración tributaria argumento y fundamentó adecuadamente su decisión, siendo esta la principal razón para que este tribunal haya acreditado que la AGIT al haber confirmado la decisión de alzada, no incurrió en ninguno de los agravios acusados en su escrito de demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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. 229 a 237, interpuesta por Integral Solutions S.R.L., mediante su representante, 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 0026/2016, cursante de fs. 205 a 215.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 18 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

38

Pedro Rodolfo Chambi Chambi c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 17 a 19 vta., interpuesta por Alfredo Martin Mujica Janko, en representación legal de Pedro Rodolfo Chambi Chambi, impugnando la Resolución AGIT-RJ 1053 de 23 de julio de 2015, la respuesta de fs. 48 a 52, los antecedentes procesales, y

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Alfredo Martin Mujica Janko, en representación legal de Pedro Rodolfo Chambi Chambi, se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, expresando en síntesis:

El 28 de mayo de 2012, se procedió a validar la Declaración Única de Importación IM4 2010/234 C-1107, consignada a Chambi Chambi Pedro Rodolfo, por la Agencia Despachante de Aduanas "AGENTECA" del vehículo de la siguiente característica; Clase: Camión, Marca: Nissan Diesel, Tipo: Cóndor, Año de Fabricación; 2004, Cilindrada: 6.925, Origen, Color: Lila, Chasis: MK25B00951, Motor: FE-102227G.

El 20 de septiembre de 2012, se emite el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRLPZ-AZFIP-08/2012, por la supuesta comisión de contrabando Contravencional, bajo observación que el chasis está remarcado, que conforme establecen los arts. 9-c) del D.S. N° 28963 y 181-f) y último parágrafo del Código Tributario Boliviano, hubiera incurrido en la comisión de contrabando.

El 3 de enero de 2013, con nota ADMZFCI-109-02/012013 suscrito por el Administrador de ZOFRAPAT, informa que el vehículo señalado precedentemente fue sustraído del recinto ZOFRAPAT S.A.

El 11 de enero de 2013, se emite el Acta de Intervención GRLPZ-PATLZ-005/13, CASO Condori 1C por el delito de sustracción de prenda aduanera, establecido en el art. 172 de la L.G.A.

El 11 de julio de 2014, se emitió la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014, que declaró probado el ilícito de contrabando contravencional prevista en el art. 181-f) del Código Tributario Boliviano y 9-b) del D.S. Nº 28963.

El 17 de diciembre de 2014, se notificó en secretaria con la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014 de 11 de julio.

El 8 de abril de 2015, se notificó al sujeto pasivo con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0290/2015 de 6 de abril, confirmando la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014 de 11 de julio.

El 29 de junio de 2015, el contribuyente fue notificado con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2015 de 23 de junio, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0290/2015 d 6 de abril.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Señaló que la AGIT, al dictar la resolución impugnada, vulneró el debido proceso por no haber valorado real y objetivamente la prueba, sesgando la verdad material de los hechos, asimismo, vulneró la garantía constitucional de presunción de inocencia prevista en el art. 116-I de la C.P.E.

De esta manera sostuvo que se demostró objetivamente que la mercadería, consistente en el vehículo, no existe, en ese entendido una resolución no puede fundamentarse sin la existencia de prueba material, como es el caso presente, según lo previsto en el art. 76 de la L. Nº 2492, vulnerando el debido proceso previsto en el art. 68 de la citada Ley, concordante con el art. 115-I de la C.P.E., al no existir la prueba material que demuestre de manera objetiva los hechos constitutivos del supuesto ilícito de contrabando contravencional, previsto en los arts. 181-f) y 9-b) del D.S. Nº 28963.

Por otra parte sostuvo que la AGIT, no valoró objetivamente e imparcialmente los fundamentos de hecho Punto 2., y Punto 3., esgrimidos en el recurso jerárquico, considerando que no es posible que sin prueba real evidente e idónea, la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014 de 11 de julio, pueda imponer una sanción igual al 100% del valor de las mercancías en sustitución de la mercadería sustraída, conforme lo previsto en el art. 181-II del Código Tributario Boliviano, acto administrativo que sin duda alguna no tiene asidero legal, considerando que hasta la fecha no se estableció quién es el autor de la sustracción de la prenda aduanera, establecida en el art. 181 ter. del citado Código; sin embargo la resolución impugnada, da por hecho que el autor de la sustracción de la prenda aduanera, es el demandante Pedro Rodolfo Chambi Chambi, vulnerando la garantía constitucional de presunción de inocencia, establecida en el art. 116 de la C.P.E.

Que la responsabilidad de la Administración de Depósitos de Aduana está establecida en el art. 118 de la L.G.A., de donde se colige que es responsabilidad absoluta del concesionario de depósitos aduaneros sobre la sustracción de prenda aduanera, sin embargo, la AGIT, en el pronunciamiento de la resolución impugnada, sesga la disposición legal citada, atribuyendo al demandante dicha responsabilidad.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda, y consecuentemente se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2015 de 23 de junio.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 21, mediante memorial cursante de fs. 48 a 52, se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Que es por demás evidente que la administración de aduana, emitió el Acta de Intervención Contravencional, AN-GRLPZ-AZFIP 08/2012, circunscribiéndose a la intervención aduanera del vehículo en cuestión por encontrarse con chasis remarcado, incumpliendo lo previsto en el art. 9-b), I del Anexo del D.S. Nº 28963, tipificada su conducta como contrabando contravencional de acuerdo al art. 181-f) de la L. Nº 2492, procesado en la vía administrativa hasta su conclusión, con la emisión de la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014, de 11 de julio ahora impugnada, así como también el Acta de Intervención GRLPZ-PATLZ-0005/13, por haber establecido la comisión de delito de sustracción de prenda aduanera del vehículo en cuestión, conforme determina el art. 181 ter de la L. Nº 2492, proceso iniciado en la vía judicial ante el Ministerio Público.

Asimismo aclaró que el art. 148 de la L. Nº 2492, clasifica a los ilícitos tributarios como contravenciones y delitos cuyo tratamiento es totalmente diferente, ya que las contravenciones tienen un tratamiento en la jurisdicción administrativa y los delitos en la jurisdicción judicial, en ese sentido, se evidencia que tanto en la contravención aduanera de contrabando y en el delito de sustracción de prenda aduanera se identifica a Pedro Rodolfo Chambi Chambi como autor de los ilícitos (sujeto), además de consignar el mismo objeto que es el vehículo clase Camión, marca Nissan, tipo Cóndor, Modelo 2004, Motor FE6-102227G, color Lila, amparado en la DUI C-1107 de chasis Nº MK25B00951 (remarcado); sin embargo, no sucede lo mismo con la causa, ya que el proceso administrativo radica en el hecho de que el sujeto pasivo sometió a despacho aduanero de importación para el consumo ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial de Patacamaya de la Aduana Nacional, un vehículo con chasis remarcado, prohibido de importación, vulnerando el art. 9-b) del Anexo del D.S. Nº 28963, adecuando su conducta a las previsiones del art. 181-f) de la L. Nº 2492, como contravención aduanera de contrabando, situación que difiere en la causa de delito de sustracción de prenda aduanera, en virtud a que radica en la extracción del vehículo en cuestión, sin que haya sido sometido a las formalidades aduaneras ni el permiso de la administración aduanera para obtener el levante correspondiente, conducta que se adecua a las previsiones del art. 181 ter de la L. Nº 2492 evidenciándose que la conducta ilícita del demandante, es sancionable en la vía administrativa y penal, empero la causa para sancionar su conducta es diferente, puesto que radica en la comisión de contravención aduanera en contrabando, prevista en el art. 181-f) de la L. Nº 2492 y la otra en sustracción de prenda aduanera, tipificada en el art. 181 ter de la referida Ley, por lo que se establece que en el presente caso, no se vulneró las reglas del principio non bis in ídem, ni el principio del debido proceso, presunción de inocencia y el derecho a la defensa, previstos en los arts. 115-II y 116 de la C.P.E., toda vez que se trata de procesos distintos que juzgan la conducta ilícita del sujeto pasivo, en dos procedimientos diferentes e independientes que no involucran un pronunciamiento previo uno del otro, correspondiendo desestimar el vicio de nulidad invocado respecto a los elementos del acto administrativo, ya que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRLPZ-AZFIP 08/2012 y la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014 de 11 de julio, cumplen con los requisitos previstos en el art. 28-b) y c) de la L. N° 2341, al reflejar claramente la causa y objeto que motivan la sanción contra el recurrente, independientemente del proceso penal.

En cuanto a la inexistente prueba material que señala el actor, señaló que la ADA AGENTECA registró y validó la DUI C-1107, nacionalizando el vehículo en cuestión, habiendo la administración aduanera iniciado un proceso contravencional, considerando el informe técnico pericial emitido por DIRPOVE, el 14 de junio de 2010, quienes realizaron la inspección

física del vehículo, en el interior de la Zona Franca Patacamaya, estableciendo que los alfanuméricos del chasis se encontraban remarcados, aspecto que demuestra que existe la prueba material para el inicio del proceso administrativo.

Sobre la sustracción de prenda aduanera, sostuvo que por estar pendiente de resolución la demanda interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, por el delito de sustracción de prenda aduanera, este proceso penal no es óbice ni impide que el proceso contravencional continúe, toda vez que son procesos diferentes y no como afirma el recurrente, confundiendo el proceso de contrabando contravencional con el ilícito de sustracción de prenda aduanera.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1053/2105 de 23 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación tributaria.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 19 a 22 vta., se apersonaron Roberto Carlos Flores Peaca y Justo Gustavo Chambi Cáceres, en representación legal de la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial Patacamaya, dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, como tercer interesado, quienes acreditando personería solicitan se declare improbada la demanda y se confirme la resolución .

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 12 de diciembre de 2012, la administración aduanera notificó en secretaria a Pedro Rodolfo Chambi; Julio Cesar Moller, usuario de Zona Franca Industrial Patacamaya y Walter Carlos Carreño Espinal, representante de la Agencia Despachante de Aduana AGENTECA (ADA AGENTECA) con el Acta de Intervención Contravencional N° AN/GRLPZ-AZFIP 08/2012 de 20 de septiembre, indicando que el 28 de mayo de 2010 la ADA AGENTECA, validó la DUI C-1107, asignada al canal amarillo, posteriormente, de acuerdo al Informe Técnico Pericial de DIRPOVE, el cual concluyó indicando que el chasis MK25B00951 del vehículo clase Camión, marca Nissan tipo Cóndor, Modelo 2004, Motor FE6-102227G, color Lila, se encontraba remarcado, por lo que señaló que se incumplió los arts. 9-b) del D.S. Nº 28963; 34-III-a) del D.S. N° 470; y la R.D. N° 01-002-10; determinando por tributos omitidos 10.565,76 UFV; calificando la conducta como contrabando contravencional.

El 10 de julio de 2014, la administración aduanera emitió el Informe AN/GRLPZ/AZFIP N° 332/2014, el cual señaló que los sujetos pasivos presuntamente responsables no presentaron descargos que desvirtúen la comisión de contrabando, además de indicar que, el vehículo no se encontraba en el recinto de la Zona Franca, razón por la cual se emitió el Acta de Intervención GRLPZ-PATLZ 005/13 por el delito de sustracción de prenda aduanera tipificada por el art. 172 de la L. N° 1990 (LGA), modificado por el Código Tributario Boliviano, el cual fue puesto a conocimiento del Ministerio Púbico para fines del proceso penal correspondiente.

El 17 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó en secretaria a Pedro Rodolfo Chambi; Julio Cesar Moller, usuario de Zona Franca Industrial Patacamaya y Walter Carlos Carreño Espinal, representante de la Agencia Despachante de Aduana AGENTECA

(ADA AGENTECA) con la Resolución Sancionatoria N° AN/GRLPZ-AZFIP 057/2014 de 11 de julio, que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los arts. 181-f) de la L. N° 2249 y 9-b) del D.S. N° 28963, atribuido a los sindicados, disponiendo en sustitución del comiso definitivo del camión en cuestión, descrito en el Acta de Intervención Contravencional N° AN/GRLPZ-AZFIP 08/2012 de 20 de septiembre, el pago de una multa igual al cien por ciento (100%) del valor de la mercancía sustraída, recomendando la anulación de la DUI C-1107, además de autorizar la captura del vehículo.

Ante esta circunstancia, el sujeto pasivo, presentó recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria N° AN/GRLPZ-AZFIP 057/2014 de 11 de julio, resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0290/2015 de 6 de abril, que confirmó la resolución sancionatoria aludida.

Como consecuencia de dicho fallo, Pedro Rodolfo Chambi Chambi, presentó recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2015 de 23 de junio, que confirmó la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0290/2015 de 6 de abril, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP-057/2014 de 11 de julio.

Por memorial de fs. 60-61, la parte demandante presentó réplica, en tanto que de fs. 65-66 vta., la AGIT, presentó duplica, dando lugar al proveído de fs. 96 que decretó “Autos para sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Que del análisis y compulsa de antecedentes, se establece que la controversia en el caso objeto de análisis, se circunscribe en determinar si al emitir la resolución impugnada, se vulneró el debido proceso por no haber valorado la prueba, sesgando la vedad material y vulnerando la garantía constitucional de la presunción de inocencia, consagrados en los arts. 115-II y 116-I de la C.P.E., puesto que no existe prueba material que demuestre el supuesto ilícito de contrabando contravencional y que tampoco es posible que sin prueba real e idónea, se pueda imponer una sanción igual al 100% del valor de la mercancía.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria. Conforme los dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

Ahora bien, de antecedentes administrativos se advierte que, el 20 de septiembre de 2012, la administración aduanera, emitió el Acta de Intervención Contravencional Nº AN/GRLPZ-AZFIP 08/2012, estableciendo que el 21 de mayo de 2010, la Empresa de Transporte Trans Armonía S.R.L., ingresó a Recinto Aduanero ZOFRAPAT transportando el vehículo clase camión, marca Nissan, tipo Cóndor, Sub Tipo: UD, Modelo 2004, chasis Nº MK25B00951, Motor FE6-102227G, color Lila; luego el 28 de mayo de 2010, la Agencia Despachante de Aduana AGENTECA, presentó la DUI C-1107 a ventanilla de la Administración de Zona Franca, para la asignación de vista y aforo correspondiente, posteriormente, el informe pericial de DIPROVE de fs. 32 a 36 de antecedentes administrativos, concluyó que el chasis del motorizado se encuentra remarcado, de modo que se estaría incumpliendo con lo previsto en el art. 9. (Prohibiciones y restricciones) del D.S. Nº 28963 que prescribe que no está permitida la importación de: b) “Vehículos que cuenten con el número de chasis duplicado, alterado o amolado” (el resaltado nos pertenece). Por su parte el D.S. Nº 470, en su art. 43-III-a) prevé que no podrán ingresar a Zona Franca aquellas mercancías prohibidas de importación por disposiciones legales y reglamentarias vigentes, asimismo, la R.D. Nº 01-002-10 de 5 de agosto señala: “No se autorizará el tránsito aduanero, exportación o ingreso de mercancías que se encuentren prohibidas de importación a territorio aduanero nacional, por disposiciones legales y reglamentarias vigentes. Debiendo procederse al decomiso y destinar la mercancía de acuerdo a normativa vigente”.

Por lo expuesto y en base a la normativa descrita, se evidencia que la conducta del contribuyente está tipificada como Contrabando Contravencional conforme establece el art. 181 de la L. Nº 2492 que dice: Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: 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”.

Llegándose a emitir en la vía administrativa también, el Acta de Intervención GRLPZ-PATLZ-0005/13, por haber establecido la comisión de delito de sustracción de prenda aduanera del vehículo cuestionado, conforme determina el art. 181 ter de la L. Nº 2492, proceso iniciado en la vía judicial ante el Ministerio Publico.

En este contexto, el art. 148 de la L. Nº 2492 (CTB), clasifica a los ilícitos tributarios como contravenciones y delitos cuyo tratamiento es totalmente diferente, puesto que las contravenciones tienen un tratamiento en la jurisdicción administrativa y los delitos en la judicial, en ese sentido, se advierte que tanto en la contravención aduanera de contrabando y el delito de sustracción de prenda aduanera se identifica al sujeto pasivo, es decir al demandante, como autor de los ilícitos, además de consignar el mismo objeto que el vehículo Clase Camión marca Nissan, tipo Cóndor, Sub Tipo: UD, Modelo 2004, Motor FE6-102227G, color Lila; amparado en la DUI C-1101 de chasis W MK25800951 (remarcado); sin embargo no sucede lo mismo con la causa de sustracción de prenda aduanera, ya que el proceso administrativo radica en el hecho de que el sujeto pasivo sometió a despacho aduanero de importación para el consumo ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial de Patacamaya de la Aduana Nacional, un vehículo con chasis remarcado, prohibido de

importación, vulnerando el art. 9-b) del D.S. Nº 28963, adecuando su conducta a las previsiones del art. 181-f) de la L. Nº 2492 como contravención aduanera, conforme se fundamentó ut supra, situación que difiere con la causa del delito de sustracción de prenda aduanera, en virtud de que radica de la extracción del vehículo aludido, sin que haya sido sometido a las formalidades aduaneras ni el permiso de la administración aduanera para obtener el levante correspondiente, conducta que se adecúa a las previsiones del art. 181 ter de la L. Nº 2492.

Que como corolario de lo expuesto, se advierte que, la conducta ilícita del demandante, es sancionada en la vía administrativa y penal, sin embargo, la causa de sancionar su conducta es diferente, puesto que una radica en la comisión de contravención aduanera en contrabando prevista en el art. 181-f) de la L. Nº 2492 y la sustracción de prenda aduanera, tipificada en el art. 181 ter del citado Código, de donde se establece que en el caso presente, no se vulneró las reglas del Principio de Non Bis In Ídem, previsto en el art. 117-II, ni el Principio del Debido Proceso, presunción de inocencia y el derecho a la defensa previstos en los arts. 115-II y 116 de la C.P.E., toda vez que se trata procesos distintos que juzgan la conducta ilícita del demandante, en dos procedimientos diferentes e independientes que no involucran un pronunciamiento previo uno del otro.

De todo lo expuesto, con relación a la inexistencia de la prueba material que expresa el demandante, existe el informe pericial emitido por DIPROVE, el 14 de junio de 2010, entidad que realizó la inspección física del vehículo, estableciendo que los alfanuméricos del chasis se encontraban remarcados, extremo que demuestra que existe prueba material para el inicio del proceso administrativo, por el que se generó el acta de intervención contravencional y la resolución sancionatoria que contienen la fundamentación de hecho y de derecho que motivan los cargos que motivan por la contravención aduanera previstos en el art. 181-f) de la L. Nº 2492, determinado también que la mercancía al no ser objeto de comiso, se estableció el pago de la multa del 100% del valor del vehículo, en sustitución de la mercancía sustraída, conforme previene el parág. II del citado artículo, no siendo por tanto evidente lo denunciado por la parte demandante, puesto que no existe prueba que desvirtué el Informe pericial emitido por DIPROVE, que respalda los fundamentos del acta de intervención contravencional y la resolución sancionatoria conforme señala el art. 76 de la L. Nº 2492.

Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2015 de 23 de junio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, errónea aplicación de la norma legal administrativa y tributaria que vulneran 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, máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante, no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos de la resolución administrativa impugnada, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única

instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2015 de 23 de junio.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 19 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

39

Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y Apoyo al Sector Productivo
c/ Banco Unión S.A.
Contencioso
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa de fs. 74 a 81 vta., interpuesta contra Banco Unión S.A., demás antecedentes y:

CONSIDERANDO: I.- El Director General Ejecutivo a.i. en representación legal del Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y Apoyo al Sector Productivo (FONDESIF), en su escrito de demanda, desarrolló los siguientes antecedentes:

1. Mediante D.S. N° 0270 de 26 de agosto de 2009, autoriza al Ministerio de Planificación del Desarrollo, la constitución de un Fideicomiso por Bs 14.000.000.-, con el objeto de brindar apoyo crediticio a trabajadores por cuenta propia y gremialistas en el marco del "Programa de Apoyo Crediticio a Pequeñas Unidades de Comercio y Servicios"; el D.S. N° 0270 establece que los recursos del Fideicomiso serán administrados por FONDESIF mediante el Banco Unión S.A., y el Fondo Financiero Privado Prodem (PRODEM) S.A., vía contratos de administración.

2. El 31 de agosto 2009, se firma el contrato de Fideicomiso entre el Ministerio de Planificación del Desarrollo y FONDESIF, cuyo objeto es constituir, instrumentar y administrar un Fideicomiso mediante la transmisión temporal y no definitiva de recursos monetarios del Tesoro General de la Nación (TGN) por un monto de Bs 14.000.000.

El 1 de septiembre de 2009, FONDESIF, suscribe contrato de administración de recursos por mandato con destino a la Concesión de Créditos en el marco del "Programa de Apoyo Crediticio a Pequeñas Unidades de Comercio y Servicios", con el Banco Unión S.A., conforme establece el D.S. N° 0270 y el contrato de Fideicomiso.

3. El Banco Unión S.A., recibió recursos por parte de FONDESIF, para otorgar créditos a los beneficiarios, a través de contratos de préstamo destinados al área urbana y periurbana de Trinidad, Rurrenabaque, San Borja, Montero, Cobija y Reyes entre otras.

El Banco Unión S.A., logró colocar 1.100 créditos a favor de los beneficiarios del programa, equivalentes a Bs 4.429.429.-, en el caso de los beneficiarios que incumplieron con sus planes de pago y entraron en mora por más de 90 días, por normas crediticias emitidas por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI), tenían que ser puestos en calificación de ejecución y ser recuperados por la vía judicial ejecutiva.

El Banco Unión S.A., como Entidad de Intermediación Financiera (EIF) tenía la obligación de remitir al día, las carpetas al FONDESIF de todos los créditos que se encontraban en mora mayor a 90 días.

4. Mediante cite SGNM-391/11 de 15 de agosto de 2011, el Banco Unión S.A., (en vigencia del contrato) remitió 139 carpetas de las cuales FONDESIF solo aceptó 26 las demás estaban observadas por no cumplir con las notificación extrajudiciales y otros que se encontraban en el Reglamento de Crédito, siendo devueltas mediante nota FONDESIF FSF-DJ-NE 2110/2011 de 25 de agosto, posteriormente a este hecho el Banco Unión S.A., no volvió a enviar las carpetas al FONDESIF.

Esta obligación contractual entre el Banco Unión S.A., de remitir al FONDESIF (carpetas de crédito vigentes, vencidas y en ejecución) previa aprobación del informe de rendición de cuentas de su gestión, debió ser remitido el 15 de octubre de 2012 (no ocurrió) correspondiendo enviar como fecha límite hasta el 24 del indicado mes y año, por lo que el Banco Unión S.A., incumplió con las disposiciones contractuales asumidas en los plazos establecidos.

En mérito a estos antecedentes FONDESIF, fundamenta su demanda contenciosa en el D.S. N° 0270 y el contrato de Fideicomiso suscrito entre el Ministerio de Planificación del Desarrollo y el FONDESIF de 31 de agosto de 2009, demandando el resarcimiento de daños y perjuicios, en base a los arts. 450, 494 en concordancia con el 291, 339, 334, 346 y 520 del Cód. Civ.

En base a los antecedentes señalados, la parte actora demanda:

a) Incumplimiento del contrato. Al no recibir FONDESIF la totalidad de las carpetas crediticias que contenían los créditos otorgados por el Banco Unión S.A., para que esta entidad recupere en la vía judicial, correspondiendo a 169 créditos equivalentes en saldo de capital por Bs 367.845.-, que corre peligro de ser irrecuperable llegando a convertirse en cartera incobrable por el trascurso del tiempo.

Agrega que las 169 carpetas son producto de la resta del total de la cartera en mora de octubre de 2012 (nota cite: CA/SGNM/665/2012 de 19 de noviembre del Banco Unión S.A.) menos las 26 carteras aceptadas por FONDESIF en la gestión 2011, en vigencia del contrato.

b) Daños y perjuicios, FONDESIF expone los daños y perjuicios de manera evidente y comprobable señalando: el incumplimiento de contrato, al no remitirse en el plazo establecido en el contrato, las carpetas crediticias (cartera), produciéndose el incumplimiento del Banco S.A., de manera voluntaria, sin que se hubieran causado hechos que le justifiquen.

Que el daño emergente, sería la cartera de créditos que debió enviarse a FONDESIF en el tiempo estipulado hasta el 25 de octubre de 2012, que equivalen a Bs 357.845.-, solo en saldos de capital, y para la recuperación mediante acción judicial de la totalidad de la cartera se necesitaría una inversión en gastos judiciales, lo cual refleja un costo beneficio negativo para recobrar la cartera en mora.

Que el Banco Unión S.A., al contar con previsiones para una posible cartera incobrable, puede sostener pérdidas y restituir el daño emergente que sufrió FONDESIF en la suma total de saldo de capital que asciende a Bs 357.845.-, al 24 de octubre de 2012, plazo contractual en que debió haberse remitido la cartera crediticia.

Con estos argumentos fácticos, demanda el pago de daños y perjuicios, pidiendo que luego de cumplidas las formalidades procesales, se declare probada la demanda, por el incumplimiento del contrato de 1 de septiembre de 2009, demandando la restitución de daños y perjuicios en el monto de 357.845.-, correspondiente al saldo de capital más intereses convencionales, intereses penales intereses acumulados y demás gastos administrativos y costas judiciales, sea todo bajo procedimiento legal.

Por Decreto de 2 de julio de 2015, se admite la presente demanda contenciosa, disponiendo se corra en traslado a la parte contraria, para que asuma defensa.

CONSIDERANDO: II.- Marcia del Carmen Villarroel Gonzales, por escrito de fs. 163 a 165 se apersona, dentro la referida causa e interpone excepción previa de falta de personería en la representante de la entidad demandada, argumentando que ella ya no sería Gerente General del Banco Unión S.A.

Por Decreto de 29 de septiembre de 2015, se corre traslado dicha excepción, que es contestada mediante escrito de fs. 218 a 220, resuelta por Auto de 6 de junio de 2016, cursante de fs. 265-266, declarándose probada la excepción excluyéndose del proceso a la excepcionista.

El Banco Unión S.A., representado por su Gerente Regional Potosí, Freddy Valentín Ovando Velásquez, mediante escrito de fs. 199 a 208, contestó en forma negativa a la demanda, con los siguientes argumentos:

1. Sobre el cumplimiento pleno del contrato, desde el inicio del Programa de Apoyo Crediticio hasta agosto del 2012 el Banco Unión S.A., desembolsó en capital el importe de Bs 4.429.733.06 en un total de 1.100 operaciones de micro crédito entre solidario y personal; las obligaciones contractuales, conforme al contrato de administración de recursos el Banco Unión S.A., se constituyó en una especie de mandatario de FONDESIF, como ser evaluar a los potenciales beneficiarios y armar carpetas de crédito, recomendar al FONDESIF la otorgación del crédito cuyo importe seria provisto por la parte demandante con cargo al fideicomiso mediante una cuenta abierta en el Banco Unión S.A., suscribir los contratos de préstamos, recuperar la cartera prestada pagos totales o parciales, entre otras.

El Banco Unión S.A., ha cumplido en cuanto al análisis crediticio, FONDESIF ha revisado todas y cada una de las operaciones recomendadas por el Banco Unión S.A., y las ha aceptado como consta en las actas de aprobación en las que consta el cumplimiento de los requisitos mínimos para la otorgación de estos créditos; cumplimiento en cuanto a la recuperación, desde inicio del programa hasta agosto de 2012 se desembolsaron Bs 4.429.723,06 de los cuales se recuperó por concepto de capital Bs 4.008.990,76 que equivale al 91% del monto desembolsado.

Una vez llegado el término de vigencia del contrato, el FONDESIF mediante nota FSF-DSC-NE-239/2012 solicitó al Banco Unión S.A., "Continuar con el servicio de cobranzas manteniendo en el sistema del banco a las operaciones morosas que reportan el Programa PACPUCS", por lo que se recuperó un total de Bs 81.200,92 de los cuales Bs 60.261,91 corresponde a capital Bs 18.859,20 de intereses corrientes y Bs 2.079,81 por intereses penales.

Cumplimiento en cuanto a la cobranza extrajudicial, a la remisión de cartera, dentro del plazo de vigencia contractualmente establecido (2009-2012) el Banco Unión S.A., ha remitido a FONDESIF la cartera en mora de forma regular y periódica. El 2 de agosto de 2011

(cite SGNM-391/11) el Banco Unión S.A., ha remitido a FONDESIF 139 carpetas en mora, 93 de las cuales han sido devueltas por la parte demandante el 25 de agosto de 2011 (cite FSF-DJ-NE 2110/2011) refiriendo: "Las carpetas no contendrían cartas de notificaciones al deudor y garantes para que se regularice la deuda; no contendría los documentos otorgados en custodia, las carpetas no estaría ordenadas por operación", de las cuales estas observaciones "Ninguna se constituye en obstáculo para el inicio de acciones legales de cobro", (procesos ejecutivos) de las deudas y sobre todo no están tipificados como causales de rechazo o devolución de carpetas incurriendo en un acto de "culpa del acreedor" puesto que al devolver las carpetas "el acreedor se ha colocado a sí mismo en situación de no poder iniciar acciones de cobro".

El 14 de septiembre de 2012 (cite SGNM-525/12) el Banco Unión S.A., presentó informe final "preliminar" que hasta ahora no ha sido respondido por FONDESIF.

El 28 de diciembre de 2012 (cite CA/SNM-741/2012) se remitió 30 carpetas subsanadas y corregidas según exigencias de FONDESIF y el 8 de mayo de 2013, (cite CA/SGNBP/282/2013) remitió otras 13 carpetas adicionales.

Finalmente el 28 de marzo de 2014, el Banco Unión S.A., remitió al FONDESIF un total de 112 carpetas de crédito; sin embargo, la parte demandada ha incurrido en un acto de "culpa y mora del acreedor" puesto que el 20 de mayo de 2014, (cite FSF-DJ-NE-1261/2014) "una vez más se ha deslindado de las carpetas que tenían en su poder devolviendo 78 operaciones en 77 carpetas, aduciendo varias observaciones a las mismas, exigiendo que en lugar de entregar estas 77 carpetas subsanadas, sea el Banco quien realice la cobranza judicial de las mismas o en su defecto pague el capital e intereses que ellas corresponde", aspecto que demuestra actos ilegales y violatorios del contrato suscrito, al ser imposiciones arbitrarias, teniendo reuniones con la parte demandante quienes han solicitado al Banco Unión S.A., que realice gestiones no previstas en el contrato, para coadyuvar con el cobro de la cartera en mora, a través de un "convenio interinstitucional" pretendiendo que el Banco Unión S.A., asuma la ejecución de varios actos de cobranza extrajudicial (diligenciamiento de citaciones, notificaciones y embargos), aspectos que fueron inviables, haciéndose conocer estos aspectos mediante la nota CA/SGNBP/876/14 de 28 de noviembre de 2014, "volviendo a mandarles las carpetas en mora y explicando una a una las observaciones que a ellas se habían formulado (…) Estas carpetas finalmente ha sido retenidas por el FONDESIF sin reserva alguna".

El Banco Unión S.A., ha realizado la entrega de cartera y carpetas al FONDESIF quienes teniendo pleno conocimiento de la situación de mora de los prestatarios, "ha preferido deslindarse de dichas carpetas y devolverlas al Banco sin que ello le este facultado de modo alguno" por lo que el Banco Unión S.A., ha dado cumplimiento con el contrato.

2. Sobre la imputabilidad, los créditos fueron con garantías otorgadas por los prestatarios de manera personal y de documentos en custodia (esta garantía se fijó en sustitución de garantía prendaria) por lo que los créditos estaban muy poco garantizados. Situación que demuestra que la entidad demandada no ha incurrido en culpa o dolo a tiempo de ejecutar las prestaciones obligacionales

Margen de previsibilidad de la inversión. El Banco Unión S.A., ha desembolsado un capital de Bs 4.429.733.06 (mil cien operaciones de micro crédito) del cual se ha recuperado por concepto de capital hasta agosto de 2012 (término del contrato) un total de Bs 4.008.990,76 equivalente al 91% de la cartera desembolsada, recuperándose adicionalmente

con posterioridad Bs 60.261,91 haciendo un total de Bs 4.069.252,67 de capital, equivalente al 92% de la cartera desembolsada, índice que según es altamente satisfactorio.

Elementos determinantes no imputables al Banco Unión S.A., según la correspondencia cursada desde agosto de 2012, y las remitidas el 28 de marzo y 28 de noviembre de 2014, además del informe de actividades 2012-2015 presentado al jefe nacional de micro finanzas, existen elementos no imputables al Banco Unión S.A., que han imposibilitado la ejecución de determinados actos de cobranza extrajudicial.

De acuerdo con el parámetro de la obligación de medios, en el deber de recuperación de cartera mediante cobranza extrajudicial, el Banco Unión S.A., "ha maximizado esfuerzos y ha realizado gestiones mayores a las que emplea en sus propios negocios (…) haber realizado campañas de cobranzas por grupos, llamamientos a los deudores por medio de publicaciones de periódicos y televisión";

Atribuye culpa al acreedor FONDESIF, al rehusarse a recibir las carpetas sin causa alguna (art. 327 del Código de Comercio), y cuando pudo retenerlas y ejecutarlas judicialmente prefirió desapoderase de ellas demorando el inicio de sus acciones legales de cobranza, no ha evitado el daño que dice ahora que se hubiera causado (art. 348 del C.C.). Así FONDESIF está en mora crediticia desde el día en que devolvió las carpetas, momento del cual asumió riesgo e "impidió que el banco sea constituido en mora, pero sobre todo su conducta reticente determinó los hechos que tacha de dañosos (…) por lo que el supuesto Daño No Le Es Resarcible (Art. 339 del C.C., parte final)".

3. Sobre el daño, el fideicomiso (patrimonio que no le corresponde a FONDESIF) hubiera sufrido un daño ocasionado por la falta de pago de los créditos (conducta atribuible a los prestatarios, estos importes correrían riesgo de no poder ser recuperados debido a que los prestatarios ya no pagaran sus deudas (ni siquiera en ejecución forzada) lo que a su vez se debe a que FODENSIF no ha podido accionar "oportunamente" lo que a su vez tiene como causa que el Banco Unión SA, hubiera remitido algunos documentos que "no determina el proceso ejecutivo (cartas de cobro, cartas de cobro pasados los 30 días, documentos en custodia)".

Se extrae que en la especie "no ha existido daño efectivo, no hay nexo causal entre la conducta y el daño y que el FONDESIF no ha sufrido ninguna merma patrimonial".

Exclusión de daño hipotético. Este no es resarcible, pues la demanda está basada en la poca probabilidad de éxito de sus acciones ejecutivas de cobro y no demuestra haber iniciado acciones ejecutivas, que las mismas hayan resultado infructuosas por extemporáneas y tampoco prueba que los créditos hayan prescrito mientras las carpetas estaban en poder del Banco Unión S.A.; tampoco, demuestra que la cobranza sea imposible, solo refiere que la cartera es difícil de cobrar. La falta de pago que sustenta una acción ejecutiva contra los deudores "no puede sustentar esta demanda ya que en término de daño civil, no existe certeza de que dichos procesos ejecutivos fallen y por tanto no hay certeza de que los créditos no puedan cobrarse, es decir no hay daño cierto y efectivo", sino un "daño potencial" cuya existencia es aún dudosa.

Desde agosto de 2012, (fecha del supuesto incumplimiento) los deudores continúan pagando sus deudas al Banco Unión S.A., "o sea que no se ha causado ningún daño efectivo". Inexistencia de nexo causal, no es causa directa, inmediata prevista o previsible, de que los deudores no cumplan sus pagos, ni es causa de que los procesos ejecutivos a

entablarse vayan a fracasar, incluso con una carpeta de crédito que no tenga documentación completa necesaria para un proceso ejecutivo que pudo ser ejecutada en vía sumaria. Aquí solo es la conducta del deudor y la demora del acreedor en no percatarse de los actos de los deudores, "todo ello será siempre una razón mediata e indirecta de tal resultado".

Sujeto legitimado, "FONDESIF no es titular de importe alguno y todo daño causado sea sufrido en tal patrimonio autónomo que es totalmente separado de la esfera patrimonial del FONDESIF".

Que ante la inexistencia de resolución, la intención de la parte demandante seria reclamar por daños emergentes de la mora; sin embargo, afirma que el deber de entregar carpetas fue definitivamente incumplido sin posibilidad de entrega tardía, demostrando que el fundamento de la demanda es el contenido del art. 568 del C.C., que refiere sobre la resolución de contrato, "en la especie el contrato no tiene clausula resolutoria que conforme al art. 569 del C.C., haga pensar que el contrato se ha resuelto, ni ha existido resolución vía requerimiento con diligenciamiento notarial"; es decir, que el contrato de 1 de septiembre de 2009, no ha sido resuelto.

Con estos argumentos impetra que se rechace la demanda declarándola improbada, con costas y multas.

CONSIDERANDO: III.- Que la parte demandada interpone excepción perentoria de falta de acción y derecho bajo los siguientes argumentos:

El Fideicomiso es un patrimonio autónomo y por ende está separado de la esfera patrimonial de fiduciario, no afecta la esfera patrimonial de ninguno de los citados (fideicomitente/fiduciario) el fiduciario como administrador del fideicomiso puede ejercer las acciones de defensa (en genérico) de dicho patrimonio.

Desde la extinción del contrato de fideicomiso (agosto 2012) el FONDESIF ha perdido su calidad de Fiduciario y por ende "no está legitimado asumir defensa del patrimonio autonomo que se había conformado con tal contrato ahora extinto o cerrado", por lo que carece de legitimidad activa para incoar esta demanda puesto que "no es titular del derecho subjetivo fundamental o sustancial (patrimonio afectado) que se tutele con la acción resarcitoria o de responsabilidad civil". Opone excepción perentoria de falta de acción y derecho en el FONDESIF y solicita que se declarada probada.

Que por Auto de 6 de junio de 2016 (fs. 269), se calificó el proceso como ordinario de puro derecho y se corrió traslado a la demandante para la réplica y a su turno para la dúplica, las que una vez absueltas, ameritaron el pronunciamiento del decreto de autos para sentencia (fs. 274).

CONSIDERANDO: IV.- El art. 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, ratifica lo manifestado, en los siguientes términos: "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. Nº 439 de 19 de noviembre de 2013…".

Con relación a la instancia, procesal, donde deberá resolverse esta clase de demandas contenciosas, el art. 2 de la L. N° 620 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."

De la documental cursante en el expediente, en cuanto a lo manifestado en el escrito de demanda y su respectiva contestación, se advirtió que la pretensión de la parte actora se origina en el incumplimiento del contrato y el pago por resarcimiento de daños y perjuicios.

A continuación procedemos a pronunciarnos a cada una de las controversias interpuestas en el proceso, en los siguientes términos:

Respecto a la excepción perentoria de falta de acción y derecho.

Las excepciones sean previas o perentorias, tienen por finalidad acreditar si la parte actora cumplió con alguna formalidad procesal previa que le permita activar su pretensión de fondo, ante autoridad judicial competente. La característica común de las dos clases de excepciones, es que ninguna de ellas está relacionada con la defensa de fondo, consiguientemente el único medio de defensa que tiene por finalidad desvirtuar la demanda, es la contestación.

Así por ejemplo, si se declara probada una excepción perentoria de cosa juzgada, el efecto inmediato será que el actor ya no pueda continuar con su demanda principal, pero no porque sea cierta o no su pretensión, sino por una imposibilidad procesal; es decir, no poder juzgar dos veces, a una misma persona, por el mismo hecho. Lo mismo ocurre con la excepción perentoria de prescripción, misma que es insubsanable.

Respecto a las excepciones previas, estas si son subsanables, por ello también se las denomina dilatorias, en sentido que al ser declaradas probadas, el actor lo que debe hacer es reconducir su demanda, lo que no ocurre con las perentorias.

El Código de Procedimiento Civil 1975, aplicable al caso de autos, contiene un catálogo de las excepciones que pudieran interponerse dentro un proceso de conocimiento, el cual se aplica supletoriamente a una demanda contenciosa, ubicándose el mismo en el art. 336 del referido cuerpo Legal, doctrinalmente a dichas excepciones se las conoce como excepciones típicas. El legislador con la finalidad de no restringir el derecho a la defensa, también previó la posibilidad de que la parte demandada pudiera interponer al margen de dichas excepciones, otras excepciones que imperativamente deben ser coherentes y pertinentes con su naturaleza procesal, a estas se las ha denominado excepciones atípicas, siendo su fundamento el art. 342 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

La excepción perentoria interpuesta por la parte demandada, cuya denominación es "falta de acción y derecho", se funda en el art. 342 de las tantas veces mencionado Adjetivo Civil; consiguientemente, es una excepción atípica, por ello a continuación procederemos a analizar el alcance jurídico procesal de dicha excepción.

Debemos tener presente que el término "acción", no es sino la facultad que tiene toda persona de pedir la protección del Estado, por el simple hecho de ser persona. En el caso de las personas jurídicas, su nacimiento -si vale el término- se acredita con la emisión de su personalidad jurídica, debiendo precisar que las personas jurídicas ejercen sus derechos y por ende cumplen sus obligaciones mediante sus representantes.

Precisado el alcance jurídico del término acción, la falta de acción y derecho, etimológicamente implica que en el caso de autos FONDESIF, -en criterio del Banco Unión

S.A.- no tendría la calidad de persona jurídica, por ende no tendría la capacidad de poder pedir protección al Estado.

Remitiéndonos a los antecedentes cursantes en el expediente, se acredita que FONDESIF fue creado por D.S. N° 24110 de 1 de septiembre de 1995, consiguientemente, se considera una persona jurídica de existencia necesaria, al ser parte del Estado, en tal sentido, coherentes con el Principio de Legalidad y Jerarquía Normativa, para hacer viable la pretensión de la parte demandada, correspondía en el caso concreto que se acredite la existencia o vigencia de una disposición legal emitida por autoridad competente que disponga en forma expresa la extinción de la referida persona jurídica.

En el caso de autos, la parte demandada fundamentó su excepción perentoria en la extinción del contrato de fideicomiso, lo que habría ocurrido en agosto de 2012, situación que no tiene pertinencia con la finalidad última que se pretende mediante la referida excepción perentoria de falta de acción y derecho, consiguientemente no corresponde estimar lo pretendido por la parte demandada.

Respecto a la demanda contenciosa.

Revisados los antecedentes y argumentos cursantes en el expediente, previo a resolver la problemática planteada por la entidad actora, consideramos necesario realizar las siguientes puntualizaciones:

1. El 1 de septiembre de 2009, FONDESIF suscribe un contrato de administración de recursos por mandato con destino a la concesión de créditos en el marco del "Programa de Apoyo a Pequeñas Unidades de Comercio y Servicios", con el Banco Unión S.A., que se suscribió al amparo del D.S. N° 270 y al contrato de Fideicomiso.

2. El Banco Unión S.A., prestó estos dineros en dos modalidades: a) Microcréditos Solidarios de hasta Bs 3.000.-, y b) Microcrédito Personal de hasta Bs 7.000.

3. El Reglamento de Créditos, en el Punto 6.7., dispone: "…en caso que los créditos se encuentren en mora la Entidad Intermediaria Financiera (EIF) iniciará los procesos de cobranza extrajudiciales hasta los 90 días, mínimamente con 2 notificaciones al deudor y a los garantes, adjuntando evidencia en cada carpeta individual de crédito. El día 91 la EIF procederá con la devolución de la carpeta del crédito al FONDESIF para que esta institución determine las acciones a seguir".

Teniendo presente lo transcrito, es en la manera como se llegó a ejecutar estas dos obligaciones, que se centra la pretensión de la parte actora, como procedemos a explicar a continuación:

3.1. El 15 de agosto de 2011 (en vigencia del contrato) Banco Unión S.A., remitió a FONDESIF 139 carpetas, institución que sólo acepto 26, las demás estaban observadas por no haber cumplido con las notificaciones extrajudiciales. Estas carpetas no fueron completadas o regularizadas y se quedaron en poder del Banco Unión S.A. (113 carpetas).

3.2. El contrato de administración en la Cláusula 17º dispuso que el mismo estaba vigente hasta el 31 de agosto de 2012, sumando a esto otros plazos establecidos en el referido documento; el plazo máximo para cerrar cualquier pendiente era el 24 de octubre de 2012, fecha hasta la cual el Banco Unión S.A., no remitió las 113 carpetas restantes.

La parte actora en una parte de su demanda refiere: "Hasta el 24 de octubre de 2012 el FONDESIF no recibió la totalidad de las carpetas crediticias, dichas carpetas contenían los

créditos otorgados por el Banco Unión S.A. A nombre del Fideicomiso administrado por el FONDESIF, que debieron ser entregados al FONDESIF para que esta entidad las recupere en la vía judicial…" "Se debe tener presente que las 169 carpetas resulta de la resta del total de la cartera en mora a octubre de 2012 (…) menos las 26 carpetas aceptadas por el FONDESIF en la gestión 2011".

En virtud de estos antecedentes, amparada en los arts. 450, 568, 291, 339, 344, 346 y 520 todos del Cód. Civ., demanda el resarcimiento de daños y perjuicios por incumplimiento contractual, al Banco Unión S.A., monto que alcanzaría a Bs 357.845.00 como saldo a capital (daño emergente), más intereses convencionales, penales (lucro cesante), intereses acumulados y demás gastos administrativos.

Admitida la demanda mediante Resolución cursante de fs. 83, el Banco Unión S.A., contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 199 a 208, con los siguientes argumentos:

1. Desde el inicio del programa hasta agosto 2012 se desembolsó Bs 4.429,733 de los cuales se recuperó por concepto de capital Bs 4.008,99 que equivale al 91 % del monto desembolsado.

2. Luego de haber llegado el término de vigencia del contrato, FONDESIF mediante nota N° 2399/2012 solicitó al Banco Unión S.A., continuar con el servicio de cobranzas manteniendo en el sistema del Banco S.A., las operaciones morosas que reporta el Programa PACPUCS, por lo que desde septiembre de 2012 a septiembre de 2015 se recuperó un total de Bs 81.200,92 de los cuales Bs 60.261,91 corresponde a capital y Bs 18.859,20 corresponden a intereses corrientes y Bs 2.079,81 por intereses penales.

Concluye indicando "…el Banco Unión S.A., ha cumplido a cabalidad este deber contractual e incluso hasta la fecha sigue recibiendo pagos de los deudores".

FONDESIF, demanda el incumplimiento de la totalidad de las carpetas crediticias que contenía los créditos otorgados por el Banco Unión S.A., para que esta entidad recupere en la vía judicial, correspondiendo a 169 créditos equivalente en saldo a capital de Bs 357.845.-, que corre peligro de ser irrecuperable llegando a convertirse en cartera incobrable por el trascurso del tiempo.

Agrega que las 169 carpetas resultan de la resta del total de la cartera en mora de octubre de 2012 (nota cite: CA/SGNM/665/2012 de 19 de noviembre del Banco Unión S.A.) menos las 26 carteras aceptadas por FONDESIF en la gestión 2011, en vigencia del contrato.

El Banco Unión S.A., cumplió con las obligaciones contractuales, porque estas fueron aprobadas por FONDESIF, conforme la Cláusula 8.2 del contrato y los arts. 6 y 6-9 del Reglamento de Crédito, en cuanto a la cobranza extrajudicial, esta fue realizada y remitida en el informe 2012-2015, en cuanto al envío de cartera en mora y explicando una a una las observaciones realizadas por FONDESIF, estas fueron respondidas por la parte demandada y repetidas en diversas oportunidades el Banco Unión S.A., siendo retenidas por FONDESIF sin reserva alguna, teniendo en conocimiento pleno de la situación de mora de los prestatarios, la parte demandante prefirió deslindarse de dichas carpetas y devolverlas al Banco Unión S.A., sin existir en el contrato administrativo de recursos una cláusula que demuestre tal actitud.

Respecto al daño señalado en la demanda, con relación al capital e intereses de la cartera de créditos no recuperados, y que el Banco Unión S.A., generó esta demora por no

remitir las carpetas no resulta evidente pues por la documental aparejada se evidencia que estas fueron remitidas en forma periódica desde el 2011 hasta el 2014.

FONDESIF, al devolver las carpetas recibidas sin causa alguna, incumplió el art. 327 del Cód. Civ., que establece: "El acreedor se constituye en mora cuando sin que haya motivo legitimo rehúsa a recibir el pago (…) o se abstiene de prestar la colaboración que es necesaria para que el deudor pueda cumplir la obligación" y cuando pudo realizar las acciones legales de cobranza prefirió desapoderarse y no ejecutarlas judicialmente.

Con relación a la responsabilidad contractual de indemnizar daños, es importante que el contrato haya sido resuelto, conforme lo establece el art. 568 del Cód. Civ.; en el caso concreto, la parte demandante refiere a daños moratorios, y para que esta figura se realice el deudor debe estar constituido en mora, y en el presente caso no se dio por las causas ya explicadas, por lo que el contrato administrativo de recursos de 1 de septiembre de 2009, no ha sido disuelto por la naturaleza del mismo.

Por lo expuesto se concluye que la entidad demandante no acreditó la pretensión respecto a su demandada contra el Banco Unión S.A., y no se encontró infracción o vulneración de derechos en el procedimiento administrativo, particularmente en el contrato de administración de recursos.

En definitiva, este Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la entidad demandante no probó sus pretensiones, motivo por el cual, corresponde desestimar la demanda contenciosa interpuesta por FONDESIF.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, declarando IMPROBADA la excepción perentoria de falta de acción y derecho, cursante de fs. 199 a 208, interpuesta por el Banco Unión S.A., así como IMPROBADA la demanda interpuesta por el Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y Apoyo al Sector Productivo, cursante de fs. 74 a 81 vta., a través de su representante Mario Fabricio Castro Cordero.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 21 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

41

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 14 a 23 vta., interpuesta 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 1322/2015 de 28 de julio, corriente de fs. 2 a 9, la contestación a la demanda de fs. 72 a 80 vta., la réplica y la dúplica de fs. 84-85 vta., y 89 a 91, respectivamente, y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Los representantes legales de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, señalaron que esa institución fue notificada el 3 de agosto de 2015, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/2015, la misma que es contraria a los intereses de su institución, por las consideraciones y fundamentos legales siguientes:

El Acta de intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-062/2012, se funda y tiene su esencia en el D.S. Nº 28141, ya que el vehículo en cuestión, 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 una 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 mencionado decreto supremo, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación. Entonces, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 en la fecha que se generó el hecho que es objeto de la prohibición, por ende esa era la norma aplicable.

Mencionan además 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, señalada en el considerando precedente, es precisa y, habida cuenta que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto, con referencia al D.S. N° 28141, al configurarse en un beneficio para los importadores, 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 vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación.

Señalan que tomando en cuenta la parte considerativa del D.S. N° 28141, donde se establecen las razones y argumentos que dieron lugar a la emisión del referido decreto supremo, se desprende que el mismo se basa en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., respecto a la subvención del combustible en el interior del país.

En este entendido, se desprende que el motivo para la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política o herramienta de resguardo del sistema económico de la nación, en el sentido de la imposibilidad, de seguir subvencionando a los vehículos, cuyo funcionamiento es a diésel oíl y al haber ingresado estos al Estado nacional, siendo prohibida su importación, en consecuencia, nos encontramos en un claro escenario de daño al sistema económico financiero de la nación.

Por la importación del vehículo en período prohibido, se levanta el Acta de Intervención por contrabando contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-062/2012 en estricta observancia y aplicación del num. 4 del art. 160, concordante con los incs. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Habiéndose realizado la revisión del acta de intervención contravencional, es menester señalar que el hecho de labrar un acta de intervención, no se limita solamente a los comisos de manera flagrante, sino que también debe cumplir con los requisitos de fondo y de forma para su validez, señalados y establecidos en el parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492, concordante con el art. 66 de su Reglamento, y al no existir la ausencia de estos requisitos esenciales, no se adecua a causal de nulidad alguna.

También señalan en la demanda que la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salido de la Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, por tanto 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 Cód. Trib., debiendo aplicarse lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico al Estado, no prescribirán.

Señalan que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR Nº 062/2012, determina también la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana "Transámerica", representada por Ernesto Decker Lara, por realizar trámites de importación de vehículos prohibidos por el mencionado D.S. N° 28141.

Por lo que, la acción en la que incurrieron Ángel Apaza Mamani (Importador), Ernesto Decker Lara, como representante de la Agencia Despachante de Aduana, Marilenka Tarqui Fernández, representante legal de la empresa de transporte "Fernando A. Galleguillos C." 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.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señalan los demandantes que, la facultad de la administración aduanera, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel 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 Código Tributario de Bolivia.

En el presente caso, no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun cuando a la fecha ha 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 por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán.

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 para la que habría sido promulgado el art. 324 de la C.P.E., y al cual ampliamente se refiere la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto.

Actualmente, el tema 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 de agosto, desvirtúa toda contradicción de aplicación, siendo clara y puntual porque establece que las normas constitucionales son las que deben influir en el significado jurídico de las leyes, código sustantivos y procesales y no viceversa.

De lo referido, queda clara una vez más la supremacía de la Constitución Política del Estado, es decir, sobre la aplicación preferente que tiene sobre cualquier otra disposición legal, siendo que cualquier disposición legal tendrá que someterse y adecuarse a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en aplicación del principio de legalidad o primacía de la ley.

Advierten que en base a lo mencionado anteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta a cabalidad el contenido de los argumentos, con relación al espíritu del art. 324 de la C.P.E., y que ha sido referido en la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto y que por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional, tienen carácter vinculante, por lo que no se ha realizado una correcta valoración de la finalidad del art. 324 de la C.P.E., y de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado.

Por lo expuesto, consideran los demandantes que se establece con claridad los agravios que causa la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015, a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, referente a la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-032/2014 de 22 de septiembre de 2015, por la prescripción declarada.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto y fundamentado de manera clara e irrefutable, se prueba que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) ha emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015, resolviendo confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0405/15 de 4 de mayo de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, alejándose de la aplicación normativa constitucional invocada y citada precedentemente.

Solicita además que se revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015 y se disponga mantener firme la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC 032/14 de 22 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

II.- De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Al respecto debemos citar el principio de legalidad descrito en la S.C. Plurinacional Nº 0275/2010 de 7 de junio (….) "Es un principio procesal de la jurisdicción ordinaria, al respecto este tribunal, a través de la S.C. N° 0919/2006-R de 18 de septiembre, que a su vez, citó la S.C. Plurinacional N° 0062/2002 de 31 de julio, que estableció el principio general de legalidad, como elemento esencial del Estado de Derecho en su vertiente procesal, que 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".

Esta 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 eso, es necesario hacer notar que los falsos argumentos de la administración, pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, en caso de que sus probidades consideren que la situación de subvención se constituye en una causal de interrupción de la prescripción, cuando como hemos visto precedentemente, la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe con 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, situaciones que en el caso concreto no acontecieron, nótese que de la revisión de antecedentes y de la compulsa se evidencia que la ADA Transámerica, por cuenta de su comitente Ángel Apaza Mamani, el 5 de septiembre de 2005, validó su DUI C-3959 ante la administración de aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar su vehículo que estaba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. Nº 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- 062/12 de 5 de junio de 2012, iniciando el proceso de 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 Nº AN-GRCGR-ULERC-032/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. Nº 2492; consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la administración aduanera, para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, que prescribe a los 4 años, de conformidad con los arts. 59, parág. I-1 y 3; 60, parág. I y 154, parág. I de la L. N° 2492, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir, se inició el 1 de enero de 2006 y finalizó el 31 de diciembre de 2009, durante el cual no se advierten causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción, conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada

Ley; en ese entendido, siendo que el 2 de enero de 2015, la administración aduanera notificó a Ernesto Decker Lara, en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-032/2014, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Seguidamente, respecto de lo que manifiesta de que se trata de un delito permanente, es necesario señalar que se trata de un nuevo argumento expuesto por el demandante, que no fue observado ante la AIT, por lo que él ahora no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los art. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 del Código Tributario de Bolivia y 198-e) y 221-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 tributaria, puede conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión, del que además del Tribunal Supremo de Justicia – Sala Plena, a través de la Sentencia Nº 0228/13 de 2 de julio de 2013, ha señalado: "….el demandante incorporó nuevos elementos no invocada en la etapa recursiva jerárquica, al respecto este tribunal ha sentado línea jurisprudencial mediante AA.SS. Nos. 273A/2012 y 279/2012, consiguientemente, al no haber sido planteados oportunamente como agravio, este y otros puntos ahora señalados en la demanda contencioso administrativa, los puntos observados se tienen como actos consentidos libre y expresamente, habiendo el demandante renunciado al ejercicio de impugnar estos hechos".

A los efectos de desvirtuar el argumento de la administración demandante que reiteramos, no fue objeto de impugnación en instancia recursiva, debemos señalar y aclarar que sobre la referida Sentencia Nº 0790/2012, su digno tribunal de forma clara manifestó a través del A.S. Nº 354/2015 L: "Primeramente se debe aclarar que la S.C. Plurinacional Nº 790/12 de 20 de agosto de 2012, determinó la inconstitucionalidad del art. 40 de la L. Nº 1178 señalando el art. 40 de la L.A.C.G., al prever dicho régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes 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 mencionada ley; es contraria al art. 324 de la C.P.E., 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 económico al Estado, se extingan por el solo transcurso del tiempo. Ahora bien, de acuerdo al entendimiento jurisprudencial contenido en la citada sentencia constitucional, se determinó la inconstitucionalidad del art. 40 de la L. Nº 1178, porque es contraria al art. 324 Constitucional, que señala: No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, precepto constitucional que se entiende está relacionado con la responsabilidad emergente de la función pública, responsabilidad que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal" 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. Nº 1178 de 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales".

De lo que 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, previsto en los arts. 28 y ss., de la L. Nº 1178, situación que no se adecua en lo absoluto al caso concreto, toda vez que lo resuelto por la autoridad de impugnación tributaria, no responde a un proceso por la función pública, sino más bien a un proceso sustanciado en estricta sujeción de los procedimientos y reglas del debido proceso, previsto en la L. Nº 2492 (Código Tributario) que rige a esta instancia jerárquica, como consecuencia además de la impugnación de un acto administrativo que emitió la misma administración, ahora demandante.

Por último, expresa que los argumentos de los demandantes no son evidentes, por lo que la resolución de recurso jerárquico, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que nos ratificamos en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015, impugnada, concluyéndose que la demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución ahora impugnada.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015.

II.2. Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 84-85 vta., el Jefe de Unidad Legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, hace derecho a la réplica ratificando los términos de la demanda y rechazando las expresiones de la contestación de la AGIT.

Mediante memorial de dúplica, corriente de fs. 89 a 91, el representante legal de la AGIT reiteró su solicitud de declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/15 de 28 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

El 5 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Ernesto Decker Lara, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR- 062/12 de 5 de junio de 2012, el cual indica que la DUI C-3959 de 5 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA “Transamérica”, tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Ángel Apaza Mamani, como importador, ampara la importación del vehículo prohibido de ingreso al territorio nacional, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141. Así mismo, estableció responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA “Transamérica”, representada por Ernesto Decker Lara y de la empresa de transporte Carretero “Fernando A. Galleguillos C.”, por realizar el transporte de mercancías prohibidas de importación.

El 8 de junio de 2012, Ernesto Decker Lara, representante de la ADA “Transamérica” presentó memorial de descargo, manifestando que el acta de intervención contravencional, es nula.

El 22 de agosto de 2012, la administración aduanera emitió informe AN-ULECR N° 0259/2012, el cual señaló que la ADA “Transamérica”, 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, por lo que la modificación como beneficio señalado en el mencionado decreto, no puede ser aplicada al caso en cuestión, por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la contravención aduanera de contrabando, por lo que recomendó no dar curso a la solicitud y continuar con el procedimiento de acuerdo a la normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

El 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a Ernesto Decker Lara, representante de la ADA “Transamérica”, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC 032/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, atribuido a Ángel Apaza Mamani (Importador), Ernesto Decker Lara (Despachante de Aduana), Marilenka Tarqui Fernández (Empresa de Transporte) y Fernando Galleguillos Cavour (Conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR 062/2012, 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-3959 de 5 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 Agencia Despachante de Aduana ADA “Transamérica” , determinando una sanción de suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días y la responsabilidad solidaria de la Empresa de Transporte Carretero “Fernando Galleguillos Cavour”, representada por Marilenka Tarqui Cavour.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

La problemática legal sujeta a resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a establecer: 1) Si existió o no prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para sancionar por la importación de un vehículo a diésel que estaba prohibido de internar al territorio nacional.

El proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus 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, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a 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 AGIT y la administración tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el art. 6 de la L. N° 620.

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 Código Tributario Boliviano, 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 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 (CTB), en su art. 59 y ss., 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 el 2012, el art. 59 del Código Tributario 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.

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 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 ampliaran 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 parág. I del art. 59 de la L. Nº 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 Código Tributario 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.

En ese sentido, hasta el año 2012 el término de la prescripción regulado por el art. 59-I del Código Tributario 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).

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.

Por lo notado, corresponde declararse la prescripción del derecho de acción de la administración aduanera para sancionar el contrabando contravencional contra Ángel Apaza Mamani (Importador), Ernesto Decker Lara (Despachante de Aduana), Marilenka Tarqui Fernández (Empresa de Transporte) y Fernando Galleguillos Cavour (Conductor), al evidenciarse que la administración aduanera notificó a Ernesto Decker Lara, el 31 de diciembre de 2014, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC 032/2014 de 22 de septiembre, por lo que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, en aplicación del art. 60 del Código Tributario Boliviano,

de modo que, al momento en que la administración aduanera impuso sanción por contrabando contravencional, el derecho de ésta ya había prescrito.

V.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida 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 cursante de fs. 14 a 23 vta., y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1322/2015 de 28 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 3 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

42

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16-23 que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1220/15 de 21 de julio de 2015, copia cursante de fs. 6 a 14, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación a la demanda de fs. 51-58 vta., el decreto de autos para sentencia de fs. 89; 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) La Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-100/2012, se funda en el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2018, ya que si bien el vehículo motivo de la controversia 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 del 24 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 no correspondía realizar tramitación alguna de importación.

Tomando en cuenta la fecha que generó el hecho, que es objeto de la prohibición, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por ende la norma aplicable y de cumplimiento obligatorio era la señalada y no así el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, puesto que ésta última fue publicada con posterioridad, y la aplicación es para hechos sobrevinientes, así determina, de manera coincidente la carta Circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05

b) 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 oíl 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 5 años en los cuales el Estado ha venido subvencionando los mismos, 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".

c) 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 consideró 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.

d) En el marco normativo señalado la acción en la que incurrieron Richard Sánchez Morales, Juana Jiménez de Rodríguez, Cristóbal Gutiérrez Colque y Marcos Vilches, es calificada como contrabando contravencional en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141, y num. 4 del art. 160 y 181 de la L. N° 2492, estableciéndose la responsabilidad solidaria e indivisible de la agencia despachante de aduana Roojim & Asociados Ldta., de la misma forma la Empresa Transportadora Transp. Sajama.

Solicitando en definitiva que se revoque lo resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1220/2015 y en consecuencia disponer se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 128/2014

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. 51 a 58.

La Agencia Despachante de Aduana "Roojim & Asociados Ltda.", 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 de fs. 44, 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. 81-82 vta., cursa la réplica correspondiente al actor, de fs. 86 a 88 la dúplica de la parte demandada, habiéndose emitido autos para Sentencia el 30 de enero de 2017, conforme se acredita a fs. 89.

CONSIDERANDO: II.- En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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. Nº 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-1220/15 de 21 de julio de 2015, 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. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala:

Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible.

Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas.

Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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."

Cabe aclarar que éste último artículo, ya se encontraba establecido en las disposiciones transitorias del Decreto supremo modificado, vale decir en el D.S. N° 28141.

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 administrativas concretadas en el Acta de Intervención Contravencional N° 100/2012 de 06 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 °1220/2014 de 21 de julio.

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 24 de mayo de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-4443, 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. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 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 4 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. Nº 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-4443 por la administración aduanera, fue el 24 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. Nº 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. Nº 2492.

El cómputo del término de prescripción de los cuatro años, se inició el 1º 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 Nº 100/2014 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. Nº 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 ocasiones 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. Nº 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, cuya aplicación al caso concreto no corresponde.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1220/2015 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. Nº 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 1220/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6-14 de actuados.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 22 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

43

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 15 a 24 vta., interpuesta 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 1418/2015 de 3 de agosto, corriente de fs. 2 a 10, la contestación a la demanda de fs. 61 a 69 vta., la réplica y la dúplica de fs. 94-95 vta., y 99 a 101, respectivamente, y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Los representantes legales de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, señalaron que esa institución fue notificada el 11 de agosto de 2015, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/2015, la misma que es contraria a los intereses de su institución, que será objeto de consideraciones y fundamentos legales siguientes:

El Acta de intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-015/2012, se funda y tiene su esencia en el D.S. Nº 28141, ya que el vehículo en cuestión, 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 una 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 mencionado decreto supremo, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación. Entonces, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 en la fecha que se generó el hecho que es objeto de la prohibición, por ende esa era la norma aplicable.

Mencionan además 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 y, habida cuenta que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto, con referencia al D.S. N° 28141, al configurarse en un beneficio para los importadores, 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 vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación.

Señalan que tomando en cuenta la parte considerativa del D.S. N° 28141, donde se establecen las razones y argumentos que dieron lugar a la emisión del referido decreto supremo, se desprende que el mismo se basa en lo señalado por el art. 85 de la L.G.A., respecto a la subvención del combustible en el interior del país.

En este entendido, se desprende que el motivo para la emisión del D.S. N° 28141, responde a una política o herramienta de resguardo del sistema económico de la nación, en el sentido de la imposibilidad, de seguir subvencionando a los vehículos, cuyo funcionamiento es a diésel oíl y al haber ingresado estos al Estado Nacional, siendo prohibida su importación, en consecuencia, nos encontramos en un claro escenario de daño al sistema económico financiero de la nación.

Por la importación del vehículo en período prohibido, se levanta el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-015/2012 en estricta observancia y aplicación del num. 4 del art. 160, concordante con los incs. b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Habiéndose realizado la revisión del acta de intervención contravencional, es menester señalar que el hecho de labrar un acta de intervención, no se limita solamente a los comisos de manera flagrante, sino que también debe cumplir con los requisitos de fondo y de forma para su validez, señalados y establecidos en el parágs. II y III del art. 96 de la L. N°, concordante con el art. N° 66 de su Reglamento, y al no existir la ausencia de estos requisitos esenciales, no se adecua a causal de nulidad alguna.

También señalan en la demanda que la acción y competencia de la Aduana Nacional, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salido de la Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diesel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, por tanto 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 Cód. Trib., debiendo aplicarse lo establecido por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daño económico al Estado, no prescribirán.

Señalan también que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR Nº 015/2012, señala la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana "Transamérica", representada por Ernesto Decker Lara, por realizar trámites de importación de vehículos prohibidos por el mencionado D.S. N° 28141.

Por lo que, la acción en la que incurrieron los señores Gustavo J. Arcienaga Baptista como importador, Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, como representante de la Agencia Despachante de Aduana, Limbert Tejada Nina, representante legal de la Empresa de Transporte "Estrella del Oriente" y José Guillen, como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señalan los demandantes que, la facultad de la administración aduanera, no ha prescrito, ya que para el presente caso, de todos los antecedentes expuestos, se tiene que el vehículo salió de zona franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel 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 Código Tributario de Bolivia.

En el presente caso, no existió vencimiento alguno, entonces no corresponde considerar la prescripción, pero aun cuando a la fecha ha 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 por el art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos causados al Estado, no prescribirán.

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 para la que habría sido promulgado el art. 324 de la C.P.E., y al cual ampliamente se refiere la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto.

Actualmente, el tema de 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 de agosto, desvirtúa toda contradicción de aplicación, siendo clara y puntual porque establece que las normas constitucionales son las que deben influir en el significado jurídico de las normas constitucionales contenidas en todas las leyes, código sustantivos y procesales y no viceversa.

De lo referido, queda clara una vez más la supremacía de la Constitución Política del Estado, es decir, sobre la aplicación preferente que tiene sobre cualquier otra disposición legal, siendo que cualquier disposición legal tendrá que someterse y adecuarse a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en aplicación del principio de jerarquía normativa y supremacía constitucional.

Advierten que en base a lo mencionado anteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no ha tomado en cuenta a cabalidad el contenido de los argumentos, con relación al espíritu del art. 324 de la C.P.E., y que ha sido referido en la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 de 20 de agosto y que por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional, tienen carácter vinculante, por lo que no se ha realizado una correcta valoración de la finalidad del art. 324 de la C.P.E., y de la citada sentencia constitucional en lo que se refiere a la supremacía de la Constitución Política del Estado.

Por lo expuesto, consideran los demandantes que se establece con claridad los agravios que causa la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015, a la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, referente a la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-107/2014 de 22 de septiembre de 2015, con la prescripción declarada.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto y fundamentado de manera clara e irrefutable, se prueba que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) ha emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015, resolviendo confirmar la Resolución ARIT-CBA/RA 0424/15 de 11 de mayo de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, alejándose de la aplicación normativa constitucional invocada y citada precedentemente.

Por lo que solicita se revoque, lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015 y en consecuencia, disponer se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 107/14 de 22 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

II.- De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Al respecto debemos citar el principio de legalidad desarrollado en la S.C. Plurinacional Nº 0275/2010 de 7 de junio (….) "Es un principio procesal de la jurisdicción ordinaria, al respecto este tribunal, a través de la S.C. N° 0919/2006-R de 18 de septiembre, que a su vez, citó la S.C. Plurinacional N° 0062/2002 de 31 de julio, que estableció el principio general de legalidad, como elemento esencial del Estado de Derecho en su vertiente procesal, que 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".

Esta 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 eso, es necesario hacer notar que los falsos argumentos de la administración, pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, en caso de que sus probidades consideren que la situación de subvención se constituye en una causal de interrupción de la prescripción, cuando como hemos visto precedentemente, la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe con 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, situaciones que en el caso concreto no acontecieron, nótese que de la revisión de antecedentes y de la compulsa se evidencia que la ADA H&B Asociados, por cuenta de su comitente Gustavo J. Arcienaga Baptista, el 7 de septiembre de 2005, validó su DUI C-4387 ante la administración de aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar su vehículo que estaba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. Nº 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 la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-UFICR- 107/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. Nº 2492; consiguientemente para el cálculo de la prescripción de la facultad de la administración aduanera, para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, que prescribe a los 4 años, de conformidad con los arts. 59, parág. I-1 y 3; 60, parág. I y 154, parág. I de la L. N° 2492, el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, es decir, se inició el 1 de enero de 2006 y finalizó el

31 de diciembre de 2009, durante el cual no se advierten causales de suspensión e interrupción del recurso de la prescripción, conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley; en ese entendido, siendo que el 2 de enero de 2015, la administración aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en calidad de representante de la mencionada ADA, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-107/2014, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Seguidamente, respecto de lo que manifiesta de que se trata de un delito permanente, es necesario señalar que se trata de un nuevo argumento expuesto por el demandante, que no fue observado ante la AIT, por lo que él 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 del Código Tributario de Bolivia y 198-e) y 221-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 tributaria, para conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión e igualdad de las partes, por lo que no corresponde que el tribunal considere aspectos impertinentes e inoportunos, más aún cuando dichos puntos, al no haber sido reclamados e impugnados en los recursos de alzada y jerárquico, fueron libre y expresamente consentidas, por el ahora demandante, por consiguiente, no merecen mayores consideraciones, por no corresponder en derecho.

Señalan que la línea doctrinal de la Autoridad de Impugnación Tributaria, contenida en el Sistema Doctrinal Tributario AGIT-RJ-1453/2015 menciona que: “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 (CTB), 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 ese sentido, el art. 59, parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492, establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas, prescribe a los cuatro años; en cuanto al cómputo el art. 60, parág. 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 período de pago. Así mismo, el art. 154, parág. I de la L. Nº 2492 (DTB) 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. En cuanto a las casuales de la interrupción y suspensión, los arts. 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 el referido sujeto 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”.

Así mismo menciona que se debe tener presente el A.S. Nº 56 de 24 de febrero de 2014, respecto a la prescripción como instituto jurídico; también, la Sentencia Nº 510/13 de 27 de noviembre de 2013, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Por último, expresan que los argumentos de los demandantes no son evidentes, por lo que la resolución de recurso jerárquico, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que nos ratificamos en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015, impugnada, concluyéndose que la demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución ahora impugnada.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015.

II.2. Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 94-95 vta., el Jefe de Unidad Legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, hace derecho a la réplica ratificando los términos de la demanda y rechazando las expresiones de la contestación de la AGIT.

Mediante memorial de dúplica, corriente de fs. 99-100 vta., el representante legal de la AGIT reiteró su solicitud de declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/15 de 3 de agosto de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

El 29 de mayo de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR- 015/12 de 16 de mayo de 2012, el cual indica que la DUI C-4387 de 7 de septiembre de 2005 elaborada por la ADA “H&B Asociados S.R.L.”, tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Gustavo J. Arcienaga Baptista, como importador, ampara la importación del vehículo prohibido de ingreso al territorio nacional, por lo que se presumió la comisión de contrabando contravencional, por haber nacionalizado un vehículo a diésel con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141. Así mismo, estableció responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA “H&B Asociados S.R.L.”, representada por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos y de la Empresa de Transporte Carretero “Estrella del Oriente S.R.L.”, por realizar el transporte de mercancías prohibidas de importación.

El 31 de mayo de 2012, Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, representante de la ADA “H&B Asociados S.R.L.” presentó memorial de descargo, manifestando que el acta de intervención contravencional, es nula.

El 22 de agosto de 2012, la administración aduanera emitió informe AN-ULECR N° 0328/2012, el cual señaló que la ADA “H&B Asociados S.R.L.”, 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, por lo que la modificación como beneficio señalado en el mencionado decreto, no puede ser aplicada al caso en cuestión, por los acontecimientos reales que dieron lugar a incurrir en la contravención aduanera de

contrabando, por lo que recomendó no dar curso a la solicitud y continuar con el procedimiento de acuerdo a la normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

El 2 de enero de 2015, la administración aduanera notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, representante de la ADA "H&B Asociados S.R.L.", con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC 107/14, de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, atribuido a Gustavo J. Arcienaga Baptista (Importador), Gloria Carlota Sánchez de Barrientos (Despachante de Aduana), Limbert Tejada Nina (Empresa de transporte) y José Guillen (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención N° AN-GRCGR-UFICR 015/2012, 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-4387 de 7 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 Agencia Despachante de Aduana 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 "Estrella del Oriente S.R.L.", representada por Limbert Tejada Nina.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

La problemática legal sujeta a resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a establecer: 1) Si existió o no prescripción de la facultad de la administración aduanera para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo a diésel que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado. 2) Si es evidente que causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1. Análisis y fundamentación.

V.1.1. Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-015/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

V.1.2.- El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 15 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana "H&B Asociados S.R.L.", válido la DIU C-4387 ante la administración ahora demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-107/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61º(Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)"

La Administración Tributaria Aduanera, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 107/2014 de 22 de septiembre -siendo este el actuado el que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano, aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0424/15, de 11 de mayo de 2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción tributaria del contribuyente prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "La prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

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.

V.1.3. Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado"; manifestado por la administración aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, la inacción de la administración

tributaria, pues la normativa tributaria aduanera tiene facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N° 56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: "La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe", la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…".

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: "Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178".

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

VI.- Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida 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 cursante de fs. 15 a 24 vta., y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1418/2015 de 3 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 3 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

44

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, interpuesta por Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, en virtud al Testimonio Poder Nº 284/2015 otorgado por la Notaria Nº 14 de Cochabamba, que confiere Dirzey Rosario Vargas en su condición de Gerente Regional de la Aduana, dentro del proceso contencioso administrativo instaurado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT, quien emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1207/15 de 21 de julio de 2015, las contestaciones, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Jorge Fidel Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, presentan demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica Nº AGIT-RJ 1207/15 de 21 de julio de 2015, misma que fue notificada mediante cédula el 17 de junio de 2015, amparado en el art. 147 del Código Tributario Boliviano.

I.2. Fundamentos de la demanda.

El demandante manifiesta que el fundamento expresado por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1207/15 de 21 de julio de 2015 es lesiva a los intereses de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, conforme a los siguientes fundamentos:

I.2.1.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, argumenta que la acción y competencia de la administración de la Aduana para imponer sanciones no ha prescrito, en el entendido que el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-106/2012 (Prohibidos), fue emitida por haber nacionalizado un vehículo, con cilindrada inferior o igual a 4000 con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, toda vez que el manifiesto internacional de carga o declaración de tránsito aduanero fue elaborado el 20 de mayo de 2005 registrando su ingreso a la administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado el 25 de mayo de 2005, por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación, considerando además que el vehículo ha salido de Zona Franca pese a estar prohibida su importación, por usar diésel oíl, y ser subvencionado por el

Estado por más de 5 años, estando así dispuesto en el art. 2 del D.S. Nº 28141, siendo esta la norma aplicable en observancia de los arts. 164 de la C.P.E. y 3 de la L. N° 2492.

Continua señalando que, el argumento para la promulgación del D.S. N° 28141, por el cual a través de sus arts. 1 y 2 se restringen las importaciones de vehículos livianos que utilicen como combustible diesel oíl, cuya capacidad sea menor o igual a 4000 de cc., está relacionado con el art. 85 de la L.G.A., que establece que no se permitirá la importación o ingreso a territorio aduanero nacional de mercaderías nocivas, que atenten contra la seguridad del estado, razón por la cual se emite el acta de intervención por contrabando contravencional en cumplimiento del num. 4 del art. 160 concordante con los incs. b) y f) del art. 181.

I.2.2.- Por otro lado la subvención del diésel oíl por más de 5 años ha ocasionado un daño económico al Estado, por lo que en observancia del art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos al Estado no prescriben, evidenciándose la incorrecta interpretación del art. referido por la AGIT, artículo que ha sido inspirado en principios ético morales y en los valores consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como también en los principios de legalidad, seguridad jurídica y principios que rigen la administración pública en los arts. 232 y 410-II de la Norma Suprema, quedando establecida la supremacía de la Constitución.

I.3. Petitorio.

Solicitan revocar lo indebidamente resuelto en la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1207/15 de 21 de julio de 2015 y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 134/2017 de 22 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

Admitida la demanda por Auto de 4 de noviembre de 2015, de fs. 25, se pone en conocimiento del tercero interesado, Agencia Despachante de Aduana “Rojim y Asociados Ltda.”, la que fue debidamente notificada el 17 de agosto de 2016, situación que se acredita a fs. 44.

II.- De la contestación a la demanda.

En mérito a la R.S. Nº 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 68, Daney David Valdivia Coria, de fs. 70 a 77 responde negativamente la demanda, señalando al respecto que la Resolución AGIT-RJ 1207/2015 de 21 de julio, se encuentra respaldada en sus fundamentos técnicos y jurídicos, por lo que desvirtúan lo argumentado por el demandante en los siguientes términos:

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 boliviano, en aplicación al principio de legalidad y reserva de Ley previsto en el art. 6 del Código Tributario Boliviano, desestimando el agravio invocado, más aún si se toma en cuenta el art. 8, parág. III del Código Tributario Boliviano, que dispone que la interpretación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

Tampoco es evidente el daño económico al Estado, cuando es el pueblo boliviano incluido el sujeto pasivo que forma parte del mismo, por lo que la Ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efectivice su facultad de imponer sanciones no siendo evidente que la AGIT afecte los intereses del Estado cuando es la propia administración quien no cumplió con los términos previstos en el art. 154 de la L. Nº 2492,

situación que dio lugar a la prescripción para interponer sanción y no así que la prescripción se haya dado por la subvención, cuando la referida prescripción de acuerdo a lo establecido por ley, 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 individualizada y/o la interposición de recursos administrativos o judiciales, lo que no sucedió en el presente caso evidenciándose que la ADA Rojim y Asociados Ltda., el 7 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4403 ante la Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para la nacionalización del vehículo, prohibido de importación por el D.S. Nº 28141; sin embargo a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante y el 8 de junio de 2012, notificando personalmente a Juana de Rodríguez, con el acta de intervención contravencional, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 30 de diciembre de 2014, con la notificación personal a Juana Jiménez de Rodríguez como representante de la ADA Rojim y Asociados Ltda. Con la Resolución Sancionatoria N° 134/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando.

Por otro lado 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 de recursos públicos y consiguiente proceso por responsabilidad por la función pública previsto en la L. Nº 1178.

II.1. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando declarar improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1207/15 de 21 de julio de 2015.

El demandante presenta su réplica ratificándose en los términos de la demandada, misma que es corrida en traslado para la dúplica.

El demandado hace uso de su derecho a la duplica, solicitando nuevamente se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la

naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

III.1.- La Gerencia Regional Aduana CBBA, presumiendo la Comisión de Contravención Tributaria por Contrabando Contravencional, notifica a Juana Jiménez de Rodríguez en representación de ADA Rojim & Asociados, con el acta de intervención contravencional, por haber nacionalizado un vehículo clase Jeep, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, chasis V26-4003565, modelo 1993, motor 4M40-AD5737, con cilindrada inferior o igual a 4000 cc., con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16/05/2005. Ulteriormente el 22 de septiembre de 2014, se emite la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-134/2014, la cual resuelve declarar probado el contrabando contravencional, atribuido a Iván Claros Edgar, Juana Jiménez de Rodríguez, Mirialenka Tarqui Fernández, Cesar Martínez, estableciéndose responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados, así como a la empresa de transporte Carretero Sabina Castro Villches.

Contra la resolución sancionatoria, la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados, interpone recurso de alzada, que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBBA/RA 0364/15 de 27 de abril de 2015, la misma que dispone revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-134/14 de 22 de septiembre de 2014.

III.2.- Contra la resolución del recurso de alzada, la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional, interpone recurso jerárquico, mismo que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1207/15 de 21 de julio de 2015 dispone confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0364/15 de 27 de abril de 2015 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que la competencia de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, para imponer sanciones no ha prescrito, porque el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-106/2012 (Prohibidos), fue emitida por haber nacionalizado un vehículo a diésel con cilindrada inferior o igual a 4000 con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, no correspondiendo por tanto su importación. 2) Si es evidente que, la subvención del diésel oíl por más de 5 años ha ocasionado un daño económico al Estado, debiendo observar el art. 324 de la C.P.E., en razón de la primacía de la Carta Magna.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Respecto a las supuestas vulneraciones cursantes en la demanda:

1) Si es evidente que la competencia de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, para imponer sanciones no ha prescrito, porque el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-106/2012 (Prohibidos), fue emitida por haber nacionalizado un vehículo a diésel con cilindrada inferior o igual a 4000 con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, no correspondiendo por tanto su importación.

El legislador considera la prescripción, como una forma de extinción de la obligación aduanera, 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 lo que extingue es la 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 2° Edición. Pág. 189).

El D.S. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 17 de mayo de 2005 señala: "Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible". "Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas".

"Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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."

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 AN-GRCGR-UFICR 106/2012 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 AN-GRCGR-ULERC-134/2014 de 22 de septiembre.

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 7 de septiembre de 2005, fecha en la que la Administración de Aduana de Frontera de Tambo Quemado, validó la DUI C-4403, 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. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 a Juana Jiménez de Rodríguez en representación de la Agencia Despachante de Aduana Rojim & Asociados con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-134/14 de 22 de septiembre de 2014.

Por lo que 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 describe 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. Nº 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-4403 por la administración aduanera, fue el 7 de septiembre 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. Nº 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. Nº 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 Nº 134/2014 de 22 de septiembre, recién el 30 de diciembre de 2014, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

2) Si es evidente que, la subvención del diésel oíl por más de 5 años ha ocasionado un daño económico al Estado, debiendo observar el art. 324 de la C.P.E., en razón de la primacía de la Carta Magna.

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. Nº 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 ocasiones daño patrimonial al Estado; en nuestra legislación se encuentra contemplado el daño económico, considerado como aquel perjuicio, daño que puede ser valuable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. Nº 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 1207/2015 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 1207/2015 de 21 de julio, cursante de fs. 6 a 14.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 21 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

45

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por la que impugnan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015, de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0330/15 de 27 de abril de 2015; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 67 a 74 y vta., por parte de Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), representada legalmente por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, para actuar en nombre y representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, se apersonaron por memorial de fs. 16 a 23, manifestando que al amparo de lo previsto en el art. 2 de la L. N° 3092, la línea jurisprudencial expresada en la S.C. N° 0090/2006 de 17 de noviembre, y el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., interponen demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015 de 21 de julio.

Señalaron que el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que modificó el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, beneficia a los importadores que tienen vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, y los que ingresaron al país posteriormente se encuentran prohibidos de importación.

Ante la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, respecto a los decretos supremos referidos, precisó que alcanza únicamente a los vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, puesto que los motorizados que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Como consecuencia de lo anterior se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-024/2012, en estricta observancia y aplicación de los arts. 160-4 concordante con el 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano, relacionado con el 85 de la L.G.A., dejando constancia que el vehículo en cuestión se encontraba en zona franca en la fecha de la publicación del D.S. N° 28308, cuando se modificó el D.S. N° 28141.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Manifestaron que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-024/2012, cumple con requisitos de forma y de fondo para su validez, al ser emitida conforme a la estricta observancia y aplicación de la normativa vigente, establecida en el art. 96-II y III del Código Tributario Boliviano concordante con el art. 66 de su Reglamento, existiendo estos requisitos esenciales, la misma no se adecua a causal de nulidad alguna, para ello debe surtir efectos legales que corresponde de acuerdo a normativa.

I.2.2.- Que la acción y competencia de la ANB, no ha prescrito, el motorizado en cuestión, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308, pese a estar prohibido de importación, por utilizar diésel oíl y a la fecha continua en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-024/2012, es vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que el caso presente no existió vencimiento alguno, por lo que no corresponde considerar la prescripción, toda vez que, hasta la fecha han transcurrido más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al referido 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…" (Sic), además invoca el art. 324 de la C.P.E., manifestando que las deudas por daño económico al Estado no prescriben.

I.2.3. Expreso que la acción y competencia de la parte demandante no ha prescrito, para el presente caso, por lo que la AGIT, en la resolución ahora impugnada no ha tomado en cuenta los arts. 324, 203 de la C.P.E.; y 15 del Código Procesal Constitucional, con relación a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 de 20 de agosto, en todos los casos que afecte económicamente al Estado.

Añadió que la AGIT, al sustentar de manera sólida la declaración de prescripción, causa un agravio a la administración aduanera y al Estado, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2014 de 22 de septiembre.

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 25, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para el tercero interesado Agencia Despachante de Aduana “COPERSA & Asociado S.R.L.”, a efecto que se apersone al proceso si así lo considera conveniente.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 67 a 74 y vta.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Cochabamba de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídico la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, la instancia jerárquica expuso en la resolución impugnada 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 tributario boliviano.

En cuanto al supuesto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, se debe considerar que “…el Estado lo constituye el pueblo boliviano (…) 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 (…) y como se ve en el presente caso por no aplicar oportunamente la normativa…” (Sic).

Precisó que la instancia jerárquica no está afectando los intereses del Estado, de la revisión de antecedentes se evidencia que es la parte demandante, la que no cumplió los términos previstos insertos en el art. 154 del Código Tributario Boliviano, esta situación es la que da lugar a la prescripción de sus facultades para imponer sanción, por lo que ante los falsos argumentos esgrimidos en la demanda, estos pueden hacer incurrir en error y flagrante vulneración de la normativa, cuando la ley 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 individualizada en el contribuyente y/o la interposición de recursos administrativos o proceso judiciales por parte del contribuyente.

Efectuando el cómputo del término de la prescripción este se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente, en ese entendido en el presente caso se tiene que el 8 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana “COPERSA & Asociados Ltda.”, validó la DIU C-4590, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante mencionada con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2014 de 22 de septiembre, cuando las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas.

Respecto a lo deliberado por la Administración demandante, cita la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y normativa constitucional, reiterando que la AGIT, cumple con principios constitucionales, con el debido proceso, de legalidad, de seguridad jurídica,

consecuentemente la instancia jerárquica no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos legales.

Sostuvo que de acuerdo a la argumentación en la demanda, esta no expresa agravios de manera específica sobre la resolución jerárquica demandada, toda ella se reduce a citas textuales a sentencias constitucionales y de normativa, por demás abundante, repetitiva, imprecisa y fuera de lugar, que solo ponen en evidencia el incumplimiento en que incurre el Ente Fiscal, y no explica como la AGIT, vulneró derechos con la emisión de la Resolución impugnada.

II.1. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 78-79 y vta., y dúplica (fs. 82 a 84), siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 85 se dispone Autos para Sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: “El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1. De fs. 1 a 11, del anexo, cursa la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2012 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, que declara probado el contrabando contravencional, que ordena el comiso y captura del vehículo debiendo seguirse las acciones correspondientes; del mismo modo ordena la anulación de DUI 2005/332/C-4590 de 9 de septiembre de 2005, y establece la responsabilidad solidaria de la ADA "COPERSA S.R.L.", y la empresa de transporte Carretero "Camilo Sesto Yucra".

III.2. Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0330/2015 de 27 de abril, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2014, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB (fs. 72 a 81) del anexo.

III.3. Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015 de 21 de julio, por la que se resuelve confirmar la resolución de alzada, en consecuencia declara prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DIU C-7910, al no haberla ejercido dentro del término previsto por el art. 154 del Código Tributario Boliviano, quedando sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2012 (fs. 1 a 11 del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso no ha operado la prescripción de las facultades de la Aduana Nacional de Bolivia, para la aplicación de la sanción por contrabando, tomando en cuenta que el vehículo que dio lugar al presente proceso, se encuentra en funcionamiento, utilizando combustible subvencionado por el Estado; y, 2) Si es evidente que se causó daño económico al Estado y que por disposición del art. 324 de la C.P.E., las deudas por este concepto, no prescriben.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

VI.2.- Respecto al argumento de la parte demandante, referido a que el vehículo en cuestión salió de Zona Franca, pese a estar prohibido de importación por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento y subvencionado por el Estado, sosteniendo que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-024/2012, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo previsto por el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

VI.3.-El término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente. En el presente caso, desde el 9 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana "COPERSA & Asociado S.R.L.", válido la DIU C-4590 ante la administración ahora

demandada, (la misma estaba prohibida de importación, conforme las previsiones del D.S. N° 28141); sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

De acuerdo con lo indicado, el término de prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, tiempo por el cual no se advierte causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, siendo que el 31 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-119/2014 de 22 de septiembre; es decir, hasta esta fecha las facultades de la entidad ahora demandante ya se encontraban prescritas, conforme la siguiente normativa:

"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.

(…)

Art. 60 (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

(…)

Art. 61 (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa.

(…)

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".

La Administración Tributaria Aduanera, pese a que tuvo cuatro años para poder imponer sanción, recién notificó al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRCGR-ULERC 0119/2014 de 22 de septiembre siendo este el actuado que interrumpe la prescripción conforme lo establece el art. 61-a) del Código Tributario Boliviano- (fs. 70 a 80 del Anexo), aspecto debidamente compulsado por el tribunal de alzada; en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT -CBA/RA 0330/2015, donde resuelve revocar totalmente la resolución sancionatoria, al no haberse suspendido ni interrumpido el curso de la prescripción, consiguientemente la sanción impuesta al contribuyente, prescribió.

Mediante A.S. N° 432 de 25 de julio de 2013, este Tribunal Supremo determinó que: "la prescripción como instituto jurídico de extinción de obligaciones, en materia tributaria, no es de oficio, y tanto la deuda tributaria así como sus accesorios de ley, y la sanción, se extinguen por prescripción, por la negligencia de la administración tributaria en determinar el adeudo tributario en el plazo establecido en la norma".

VI.3.1.- Ahora bien, ante la aplicación del art. 324 de la C.P.E., que establece: “No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”; manifestado por la Administración Aduanera referido a la prescripción de las deudas ocasionadas contra el Estado, debemos tomar en cuenta que quien estaría causando este daño al Estado es la propia entidad demandante, no es el sujeto pasivo ni la AGIT, es la inacción de la administración tributaria, pues la normativa tributaria aduanera le otorga facultades para imponer sanciones como lo establece el art. 54 del Código Tributario Boliviano, evidenciándose que en el presente caso se dio lugar a la prescripción para imponer sanciones.

En ese entendido y ratificando la doctrina, relacionada a la prescripción el A.S. N°56 de 24 de febrero de 2014, manifestó lo siguiente: “…praescriptio introducta est odio negligentiae, non favore praescribentis” (La prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe), la inacción de la administración tributaria para imponer sanciones, no puede atribuírsele al sujeto pasivo como un daño económico al Estado, puesto que éste, con el poder de imperium y la norma otorgan a la administración tributaria, los medios necesarios para efectivizar la sanción y posterior cobro en un determinado tiempo. El ente fiscal, no tomó en cuenta que, el instituto de la prescripción, aún se encuentra vigente en nuestra economía jurídica, tal es así que, inclusive el Legislador del nuevo Estado Unitario Plurinacional Comunitario, introdujo reformas dentro el ordenamiento jurídico del actual Código Tributario (L. Nº 2492), específica y contundentemente esta mantenido el instituto jurídico de la prescripción, como forma de extinción de la deuda tributaria…”.

Respecto a la vulneración del art. 324 de la C.P.E., dicha norma no es aplicable en el sentido pretendido por la parte demandante, pues tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado en el marco de la L. N° 1178.

En consecuencia la Sentencia N° 468/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Supremo Tribunal de Justicia, entre otras, expresa: “Cuando la norma constitucional señala las deudas por daños económicos, hace referencia a deudas determinadas por diferentes conceptos y cuya recuperación se busca al no haber sido pagadas. Pero además debe tenerse presente el razonamiento desarrollado por este tribunal y expresado a través de su jurisprudencia, que dicho precepto constitucional se entiende relacionando con la responsabilidad por la función pública, es decir, con actos cometidos por funcionaos públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado, o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recurso públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. Nº 1178”.

Es decir que la previsión constitucional hace referencia al resultado de un ilícito, en el que hubieran participado servidores públicos (elemento esencial) u otros que se beneficien con ese resultado, más no al incumplimiento del sujeto pasivo de sus obligaciones tributarias, razón por la que tampoco resultan aplicables en este caso, los principios de primacía constitucional y jerarquía normativa desarrollados en el art. 410 de la C.P.E.

Finalmente, en referencia a la S.C. Plurinacional N° 0790/2012, no se adecua al caso concreto; toda vez que, la misma responde a un proceso por responsabilidad pública, ante el régimen de prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la

responsabilidad civil previsto en la Ley de Administración y Control Gubernamental que no es compatible con el principio constitucional de imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado, por el contrario la resolución ahora impugnada, esta sustanciada por procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano.

VI.3.2.- Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico que resuelve la impugnación deducida contra la Resolución del Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 1290/2015, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos (determinación de la prescripción y aplicación de la norma tributaria), para luego integrarlos en la construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida resolución jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV., de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1290/2015 de 21 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 16 a 23, interpuesta por 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; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1290/2015 de 21 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 3 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

46

Aduana Regional Potosí c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 15 a 20 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre (fs. 31 a 41 vta.), el memorial de contestación de fs. 96 a 101, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

Que Waldo Aramayo Medinacelli, en su condición de Gerente Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), por memorial de fs. 15 a 20 vta., manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 327, 778, 779 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 69 y 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 59 y 150 de la L. N° 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre.

Señala que el 19 de mayo de 2010, la Agencia Despachantes de Aduanas Servicios Aduaneros Asociados S.R.L., tramitó y validó la Declaración Única de Importación (DUI) C-737, por su consignataria Roxana Montaño Vidal, para la nacionalización de un camión hormigonero, bajo la Partida Arancelaria N° 87054000 000.

El 16 de junio de 2013, la administración aduanera notificó de manera personal al sujeto pasivo con el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-057/2012 de 5 de octubre, que señala que la DUI C-737, a nombre de la importadora Roxana Montaño Vidal, que ampara el motorizado fue verificada en el Sistema FRV, que registra en el Rubro 1: "Camión Hormigonero", y en el Rubro 5: "Hormigonero"; de la verificación de la DUI en el Sistema SIDUNEA, consigna la sub Partida Arancelaria N° 87054000000 Camión Hormigonero, de la verificación del Sistema RUAT, evidenció que el camión nacionalizado al amparo de la citada DUI, fue registrado como Tracto Camión, por lo que correspondería ser apropiado a la Partida N° 8705, siendo la sub Partida correcta la 8701200000.

En ese sentido, se tiene parámetros de restricción de años de fabricación de acuerdo al Artículo Único del D.S. N° 123 de 13 de mayo de 2009; asimismo, indica que de acuerdo al número de Chasis y la Placa de Control Nº 2459IZU en la web de tránsitos aduaneros de la ANB, existen 2 Tránsitos Aduaneros con Nos. 2010/422-338250 y 2011/421-316721.

Manifestando que se modificó y alteró las características originales del vehículo con la finalidad de adecuarlas a sub partidas no afectadas a la prohibición, mismas que posterior

a la importación reacondicionaron nuevamente a la versión original encontrándose prohibido de importación, presumiéndose la contravención por contrabando, conforme lo establecido en el art. 181-f) de la L. N° 2492, estableciéndose el total de tributos pagados de 44.208.97 UFV, otorgando el plazo de 3 días para la presentación de descargos computables a partir de su legal notificación.

Añade que al tratarse de vehículo con antigüedad superior a los 7 años, la autorización de porteo internacional de carga y por las características descritas en el RUAT correspondería su apropiación a la Partida N° 870012000000 (tractores de carreteras para semirremolque), mismas que se encontrarían prohibidas de importación desde el 13 de mayo de 2009.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Que la AGIT al haber confirmado la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0219/2015 de 27 de julio, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-022/2014, transcribiendo los Puntos xiii, xv de la Resolución impugnada, y refiere los siguientes extremos:

I.2.1.- Según el reporte emitido por la Gerencia Nacional de Sistemas, se procedió a verificar, analizar y validar 34 camiones hormigoneros registrados en la información y la base de la observación se basa en que dichos camiones habiendo sido nacionalizados como camiones hormigoneros en fecha posterior solicitaron contar con permiso de porteo para transporte de carga internacional, situación que genera la presunción de que el proceso de nacionalización como camiones hormigoneros fue solamente para evadir las prohibiciones establecidas en los DD.SS. Nos. 29836 de 3 de diciembre de 2008; y 123.

I.2.2.- Que el motorizado en cuestión según la verificación de la web tránsitos de la ANB, observa el camión con chasis YV2A4B3A0SB126137 habría efectuado 2 tránsitos aduaneros ante la Administración de Aduana Frontera Pisiga (421) y en la Administración de Tambo Quemado (422), como resultado se presume que habrían sido modificadas y alteradas las características originales del vehículo con la finalidad de adecuarlas a sub partidas, incurriendo esta acción en lo previsto por el art. 181-f) del CTB.

I.2.3.La documentación que hace el informe AN-GNFGC-DIAFC 151/12 y demás documentación referente a la identificación del motorizado, constituyéndose en respaldo respecto a la comisión aduanera razón por la cual no fue vulnerado ningún derecho, toda vez que la Resolución Sancionatoria cumple a cabalidad con los fundamentos de hecho y derecho.

I.2.4. Respecto a la carga de la prueba, señalada en el art. 76 del Código Tributario Boliviano, y que producto del Informe AN-GNFGC-DIAFC 151/12 e identificación de las observaciones precisas al despacho 2010/543/737 fue evacuado el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-057/2012 que califica la adecuación de la conducta como contrabando contravencional.

Asimismo el art. 77 del Código Tributario Boliviano, menciona los elementos de prueba y por la verificación en la web tránsitos de la ANB se observa “que el camión chasis YV2A4B3A0SB126137 habría efectuado 2 tránsitos aduaneros”.

Finalmente, refiere que la administración aduanera ha acreditado los elementos de la prueba para determinar la calificación de la conducta como contrabando contravencional, mientras que el sujeto pasivo no ha presentado documentación alguna que permita desvirtuar

las observaciones, tampoco ha acreditado cuando se hubiere efectuado la modificación en las características del vehículo.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este tribunal, emita sentencia revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRPGR-ULEPR-RS 022/2015 de 31 de octubre de "2014" (sic).

II.- De la contestación de la demanda.

Que por providencia de fs. 49, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Regional Potosí de la ANB, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para la tercera interesada -Roxana Montaño Vidal-.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 96 a 101.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital Potosí de la ANB, la AGIT, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos la Resolución AGIT-RJ 1790/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que respecto a lo denunciado por el ente fiscal, solo se limita a señalar y transcribir antecedentes administrativos y normativa aplicable, no siendo suficiente argüir que la interpretación de la AGIT es errónea, es por ello que la presente demanda planteada se constituya en insuficiente, imprecisa, carente de relevancia jurídica y no demuestra de qué forma la AGIT habría lesionado los derechos de la administración aduanera.

Sobre la comisión de contravención aduanera de contrabando, que conforme los antecedentes del proceso Roxana Montaño Vidal, mediante la ADA Servicios Aduaneros Asociados S.R.L., nacionalizó el vehículo de clase Camión Hormigonero, Chasis YV2A4B3AOSB126137, registrado bajo la Partida Arancelaria 87054000 000, amparado con la DUI C-737 de 19 de mayo de 2010, siendo sorteada a Canal Rojo y con el levante correspondiente, sin observación alguna por la administración aduanera.

Una vez consignada la mercancía importada como vehículo clase Camión Hormigonero, Chasis IV2A4B3AOSB126137, demostrando una importación legal y pago de los tributos de importación de conformidad con lo previsto por los arts. 88 y 90 de la L. N° 1990, por lo que se evidencia que la DUI C-737 ampara el vehículo decomisado, puesto que todas las características coinciden.

Aclara que la administración aduanera, no observó la DUI en el momento del despacho aduanero; toda vez que, la importación de un camión hormigonero fue registrado como tracto camión de lo que le permite deducir que no correspondía ser apropiado a la Partida Arancelaria N° 8705 sino a la sub Partida Arancelaria N° 8701200000, la que tiene restricción de años de fabricación.

Respecto a la documentación de respaldo de la ANB (páginas de internet), este no es un elemento de prueba la información extraída de la página web tránsitos de la ANB, en cuanto “a que el camión habría efectuado 2 Tránsitos el 8 de septiembre de 2010 y 14 de agosto de 2011, puesto que al haberse nacionalizado el vehículo el 19 de mayo de 2010, según la DUI C-737, los tránsitos referidos habrían sido realizados una vez ingresado el vehículo a territorio boliviano”.

De la revisión del Informe Técnico N° 828 de 7 de septiembre de 2011, emitido por DIPROVE, se advierte el vehículo con chasis IV2A4B3AOSB126137, como clase camión hormigonero y consignado como “camión hormigonero a tracto camión”, se debe tomar en cuenta que el Comandante Departamental del Organismo de Transito de Cochabamba, emitió la R.A. N° 386/11 de 19 de septiembre de 2011, que resuelve autorizar el cambio de estructura de clase camión hormigonero a clase tracto camión del vehículo con número de chasis IV2A4B3AOSB126137.

Los DD.SS. Nos. 28963, 29836 y 123, que las restricciones del ingreso de vehículos, que al momento del despacho aduanero de importación a consumo de la DUI C-737de 19 de mayo de 2010, la Partida Arancelaria N° 87054000000, no estaba prohibida de nacionalización conforme a la normativa mencionada, además cabe mencionar que debe existir norma específica que prohibida el cambio de estructura conforme establecen los arts. 72 y 73 de la L. N° 2341.

Respecto a la documentación de respaldo de la administración aduanera extraída de la página web tránsitos de la ANB, en cuanto a que le camión habría efectuado 2 tránsitos el 8 de septiembre de 2010 y 14 de agosto de 2011, puesto que al haberse nacionalizado el vehículo el 19 de mayo de 2010, según DUI C-737, los tránsitos referidos habrían sido realizadas una vez ingresado el vehículo a territorio boliviano, aspecto que no fue desvirtuado por la parte demandante.

Sostuvo que la administración aduanera no aportó mayor documentación que sustente sus aseveraciones, en consecuencia la conducta del sujeto pasivo no se adecúa a las previsiones establecidas por el art. 181-f) de la L. N° 2492, puesto que el vehículo en análisis está amparado por la DIU C-737; es decir, cuenta con documentación legal para su internación.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la ANB; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Continuando el trámite del proceso, no se presentaron memoriales de réplica y dúplica, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, de fs. 344 se dispone autos para sentencia.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso

administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del C.P.C., establece que: "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente se evidencia:

III.1.- De fs. 26 a 29 del anexo, antecedentes administrativos que evidencia que el 19 de diciembre de 2010, la Agencia Despachante de Aduanas Servicios Aduaneros Asociados SRL, se tramitó y validó la DUI C-737, por su consignataria Roxana Montaño Vidal, para la nacionalización del camión hormigonero FH12, marca Volvo, año modelo 1995, origen Suecia, Chasis 100334926, bajo la Partida Arancelaria N° 87054000 000.

III.2.- Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C- 057/2012 de 5 de octubre (fs. 62 a 67) del anexo, y notificación personal a Roxana Montaño Vidal, realizada el 16 de junio de 2013 (fs. 96) del anexo.

III.3.- Memorial de 19 de septiembre de 2014, presentado a la Gerencia Regional de Aduana Potosí, Juan Carlos Luna Espinoza, propietario del Tracto Camión con chasis YV2A4B30SB126137, presenta documental de descargo, donde argumenta que se nacionalizó el 19 de mayo de 2010 mediante DIU C-737 como un motorizado Hormigonero (fs. 113 a 121 del anexo).

III.4.- El 5 de noviembre de 2014, la administración aduanera notificó en secretaría a Roxana Montaño Vidal (fs. 167 del anexo) con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS 022/2014 de 31 de octubre contrabando (fs. 150 a 159 del anexo) que declaró probada la comisión de contrabando contravencional en consecuencia, dispuso el comiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención AN-GNFGC-C- 057/2012.

III.5.- Roxana Montaño Vidal interpone recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS 022/2014, que mediante Resolución ARIT/CHQ/RA 0219/2015 de 27 de julio, determina revocar la indicada resolución contravencional, dejando sin efecto el comiso definitivo descrito en el acta de intervención (fs. 258 a 265 del anexo).

III.6.- La Gerencia Regional Potosí de la ANB, interpone recurso jerárquico, dictándose por la AGIT la Resolución AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre, que confirma la Resolución ARIT/CHQ/RA 0219/2015 (fs. 322 a 332 vta., del anexo).

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que en este caso existe la comisión de contravención aduanera de contrabando, tomando en cuenta que el vehículo decomisado contiene todas las características técnicas, al no ser observado la DUI C-737 en el momento del despacho aduanero; y, 2) Si es evidente que la prueba como lo determina el art. 77 de la L. N° 2492, respecto a la verificación en la web tránsitos de la ANB, es correcto al haberse efectuado 2 tránsitos aduaneros.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.- Análisis y fundamentación.

Que de la compulsa e interpretación de la presente demanda, corresponde el análisis y fundamentación siguiente:

V.1. Ante las evidencias insertas en el expediente dentro del proceso administrativo se tiene que se nacionalizó el vehículo clase camión hormigonero, Chasis YV2A4B3AOSB126137, registrado bajo la Partida Arancelaria N° 87054000000, amparado con la DUI C-737 de 19 de mayo de 2010, siendo sorteada a Canal Rojo y con el levante correspondiente, sin observación alguna por la administración aduanera.

Asimismo, de la documentación soporte de la referida DUI se demuestra que la Factura N° 016295 de 29 de abril de 2010, Declaración Andina del Valor 1045540 de 19 de mayo de 2010, Certificado Medio Ambiental CM-OR-04-0006-2010, test de Emisiones de Gases de Escape 523, Formulario de Inspección Técnica, FVR: 1003342926, Parte de Recepción – ítem: 54302010173061-1073, Carta de Porte Internacional 1073 (fs. 11 a 29 del anexo).

En ese sentido el 19 de diciembre de 2010, la Agencia Despachante de Aduanas Servicios Aduaneros Asociados S.R.L., tramitó y validó la DUI C-737, por su consignataria Roxana Montaño Vidal, para la nacionalización del camión hormigonero FH12, marca Volvo, año modelo 1995, origen Suecia, Chasis 100334926, bajo la Partida Arancelaria N° 87054000 000 (fs. 26 a 29 del anexo).

Lo que demuestra como mercancía importada vehículo clase camión hormigonero, Chasis Nº YV2A4B3AOSB126137, lo que evidencia la importación legal y pago de los tributos de importación de conformidad con lo previsto por los arts. 88 y 90 de la L. 1990.

A ese fin, debe recordarse que la Ley General de Aduana (L. N° 1990), 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, por ello, la Aduana Nacional es la encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país.

Que la importación para el consumo es el régimen aduanero por el cual las mercancías importadas precedentemente de territorio extranjero o zona franca pueden permanecer dentro del territorio aduanero. Este régimen implica el pago total de los tributos aduaneros de importación exigibles y el cumplimiento de las formalidades aduaneras; las mercancías se consideraran nacionalizadas en territorio aduanero, cuando cumplan con el pago de los tributos aduaneros exigibles para su importación.

Consiguientemente, en este caso no existe la comisión de contravención aduanera de contrabando, tomando en cuenta que el vehículo decomisado contiene todas las características técnicas, al no ser observada la DUI C-737 de 19 de mayo de 2010, con Partida Arancelaria N° 87054000000, no estaba prohibida de nacionalización conforme a la normativa, además cabe mencionar que debe existir norma específica que prohíba el cambio de estructura conforme establecen los arts. 72 y 73 de la L. N° 2341, aplicables al art. 74 de la L. N° 2492, que establecen las sanciones sólo podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa.

Corresponde hacer mención que la potestad aduanera está sometida al debido proceso proclamado por los arts. 115 y 117 de la C.P.E., las leyes así como a los principios que caracterizan en derecho administrativo sancionador cuales son el de legalidad y reserva de ley descritos en el art. 6 de la L. N° 2492, por el cual solo la ley puede tipificar las acciones que van a considerarse delitos o infracciones así como las sanciones que les corresponde, siendo de igual manera, por ello, exigible el principio de tipicidad mediante el cual se desarrolla el principio fundamental nullum crimen, nulla poena sine lege'.

Criterio que encuentra sustento en los razonamientos contenidos en la S.C. Plurinacional N° 0100/2014 del 10 de enero, que señala: "en virtud a nuestro modelo de Estado la potestad sancionadora del Estado se encuentra limitada por los principios valores, derechos y garantías previstos en la Constitución Política del Estado (…) 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 Constitución Política del Estado, en especial los derechos y garantías de las personas que se constituyen en el fundamento y límite del poder sancionador del Estado…".

La descripción que tipifica el legislador con su correspondiente sanción, debe ser de tal claridad que permita que su destinatario conozca exactamente la conducta punitiva; asimismo, para no vulnerar el debido proceso, en función del principio de tipicidad la aplicación del tipo sancionatorio, y con una debida interpretación, adecuación y/o subsunción del acto humano voluntario a la descripción abstracta que hace la ley debe ser exacta, si esta no es verdadera no hay delito o no hay contravención.

En el caso concreto, no se adecua a las previsiones establecidas por el art. 191-f) de la L. N° 2492, puesto que el vehículo mencionado supra se encuentra amparado por la DUI C-737, al contar con toda la documentación que ampara su legal internación a territorio aduanero nacional.

V.2. Sobre la documentación de respaldo que demanda la administración aduanera respecto a la página web tránsitos de la ANB, en cuanto a que el vehículo en cuestión habría efectuado 2 tránsitos aduaneros: el 8 de septiembre de 2010 y 14 de agosto de 2011.

Como ya lo mencionamos líneas arriba al haberse nacionalizado el vehículo el 19 de mayo de 2010, conforme la DUI C-737, las paradas de transito referidas habrían sido realizadas una vez ingresado el vehículo a territorio boliviano, aspecto que no ha sido desvirtuado por el ente aduanero.

En ese propósito, conforme a lo establecido en el art 77 de la L. N° 2492, en los procesos administrativos o jurisdiccionales de contenido tributario es plenamente posible invocar todos los medios de prueba admitidos en derecho, sin restricción, siempre que éstos cumplan con las condiciones de oportunidad y pertinencia, las que deben ser valoradas conforme a las reglas de la sana crítica.

Otro aspecto en cuanto a las restricciones del ingreso de vehículos conforme los Decretos Supremo 28963, 29836 y 123, aclarar que al momento del despacho aduanero de importación a consuno de la DUI C-737 no estaba prohibida de nacionalización.

La S.C. Plurinacional N° 0025/2014 de 3 de enero, refiere: "…implica un apartamiento total de la Ley General de Aduanas y su Reglamento, incluso respecto a documentos de autoridades administrativas competentes cuya actuación debe valorarse bajo el principio de buena fe lo que involucra, tal como dispone el art. 48 de la L.G.A., una evaluación de las razones expuestas por el declarante al efecto. Esto supone que la administración aduanera tiene el deber de analizar las solicitudes de rectificación de declaraciones de mercancías por medio del análisis de los supuestos fácticos del caso, de las normas jurídicas aplicables y de los principios que deben guiar el procedimiento aduanero".

La Sentencia N° 50 de 28 de junio de 2016, emitida por este tribunal, con relación al proceso administrativo, señala: "Una regla administrativa no puede sobreponerse a los señalados principios que otorgan sentido al ordenamiento jurídico, vulnerando de tal manera derechos fundamentales, como el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa establecidos constitucionalmente, al impedir al declarante la modificación de datos en las circunstancias anotadas, y para cuyo efecto tiene el derecho de hacer uso de los medios de prueba que considere adecuados, tomando en cuenta siempre los principios de buena fe, transparencia y legalidad establecidos en la norma aduanera.

Consiguientemente, conforme toda la documentación que sustenta la DUI C-737 de 19 de mayo de 2010, y los escritos posteriores a la nacionalización emitidos por DIPROVE y el Gobierno Autónomo Municipal, determinan que el vehículo en análisis ingresó como camión hormigonero y no como tracto camión como refiere la parte demandante, que por cierto no cursa documentación que sustente tal aseveraciones.

V.3. Conclusiones.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1790/2015, se advierte que el contenido de la resolución de recurso jerárquico, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos, para luego integrarlos en la

construcción de una resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este tribunal a concluir que la resolución de recurso jerárquico cuestionado contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la resolución jerárquica emitida por la AGIT, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, confirmando la resolución de alzada, al no incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el num. IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

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 1790/2015 de 19 de octubre, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2, con relación al 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 15 a 20 vta., interpuesta por Waldo Aramayo Medinacelli en su condición de Gerente Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1790/2015 de 19 de octubre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 21 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

48

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23 y vuelta, interpuesta por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, en virtud al Testimonio Poder Nº 284/2015 otorgado por la Notaria Nº 14 de Cochabamba, que confiere Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional de la Aduana, dentro del proceso contencioso administrativo instaurado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT, quien emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1342/15 de 28 de julio de 2015, las contestaciones, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, presentan demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1342/15 de 28 de julio de 2015, misma que fue notificada personalmente el 3 de agosto de 2015, amparado en el art. 147 del Código Tributario Boliviano.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Los demandantes manifiestan que los fundamentos expresados por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1342/15 de 28 de julio de 2015 son lesivos a los intereses de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, conforme a lo siguiente:

I.2.1.- La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, argumenta que la acción y competencia de la administración de la Aduana para calificar la conducta contraventora e imponer sanciones no ha prescrito, en el entendido que el acta de intervención contravencional AN-GRCGR-UFICR-145/2012 (Prohibidos), se funda en lo previsto en el D.S. Nº 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 que modificó el D.S. N° 28141, el manifiesto internacional de carga o declaración de tránsito aduanero fue elaborado el 28 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 no correspondía realizar trámite alguno de importación, considerando además que el vehículo ha salido de Zona Franca pese a estar prohibida su importación, por usar diésel oíl, y ser subvencionado por el

Estado por más de 5 años, estando así dispuesto en el art. 2 del D.S. Nº 28141, siendo esta la norma aplicable en observancia de los arts. 164 de la C.P.E., y 3 de la L. N° 2492.

Continua señalando que, el argumento para la promulgación del D.S. N° 28141, por el cual a través de sus arts. 1 y 2 se restringen las importaciones de vehículos livianos que utilicen como combustible diesel oíl, cuya capacidad sea menor o igual a 4000 de cilindrada, está relacionado con el art. 85 de la L.G.A., que establece que no se permitirá la importación o ingreso a territorio aduanero nacional de mercaderías nocivas, que atenten contra la seguridad del estado, razón por la cual se emite el acta de intervención por contrabando contravencional en cumplimiento del num. 4 del art. 160 concordante con los incs. b) y f) del art. 181.

I.2.2.- Por otro lado la subvención del diésel oíl por más de 5 años ha ocasionado un daño económico al Estado, por lo que en observancia del art. 324 de la C.P.E., que señala que las deudas por daños económicos al Estado no prescriben, evidenciándose la incorrecta interpretación del art. referido por la AGIT, artículo que ha sido inspirado en principios ético morales y en los valores consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como también en los principios de legalidad, seguridad jurídica y principios que rigen la administración pública en los arts. 232 y 410-II de la Norma Suprema, quedando establecida la supremacía de la Constitución.

I.3. Petitorio.

Solicitan revocar lo indebidamente resuelto en la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1342/2015 de 28 de julio de 2015 y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 064/14 de 22 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

Admitida la demanda por Auto de 10 de noviembre de 2015, de fs. 25, se pone en conocimiento del tercero interesado, Agencia Despachante de Aduana “Global S.R.L.”, la que fue debidamente notificada el 17 de agosto de 2016, situación que se acredita de fs. 67.

II.- De la contestación a la demanda.

En mérito a la R.S. Nº 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante de fs. 71, Daney David Valdivia Coria, de fs. 73 a 81 y vta., responde negativamente la demanda, señalando al respecto que la Resolución AGIT-RJ 1342/2015 de 28 de julio, se encuentra respaldada en sus fundamentos técnicos y jurídicos, por lo que desvirtúan lo argumentado por el demandante en los siguientes términos:

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, en aplicación al principio de legalidad y reserva de Ley previsto en el art. 6 del Código Tributario Boliviano, desestimando el agravio invocado, más aún si se toma en cuenta el art. 8, parág. III del Código Tributario Boliviano, que dispone que la interpretación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

La ley otorga los medios necesarios para que la Administración Tributaria Aduanera efectivice su facultad de imponer sanciones no siendo evidente que la AGIT afecte los intereses económicos del Estado cuando es la propia administración quien no cumplió con los términos previstos en el art. 154 de la L. Nº 2492, situación que dio lugar a la prescripción para interponer sanción y no así que la prescripción se haya dado por la subvención de diésel por el Estado, cuando la referida prescripción de acuerdo a lo establecido por ley, 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 y por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización individualizada y/o la interposición de recursos administrativos o judiciales, lo que no sucedió en el presente caso evidenciándose que la ADA Global SRL, el 9 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4643 ante la Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba para la nacionalización del vehículo, prohibido de importación por el D.S. Nº 28141; sin embargo a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante y el 14 de junio de 2012 notificó personalmente a Carlos Flores Gómez con el acta de intervención contravencional AN-GRCGR-UFICR-145/12 de 14 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando que concluyó el 7 de enero de 2015, con la notificación personal a Carlos Hugo Alberto Flores Gómez como representante de la ADA Global SRL con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-064/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional, en consecuencia y siendo que la facultad de sancionar de la administración aduanera prescribe a los 4 años, la misma ha prescrito conforme señalan los arts. 59 y 154 de la L. N° 2492.

Por otro lado 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 de recursos públicos y consiguiente proceso por responsabilidad por la función pública previsto en la L. Nº 1178.

II.1. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando declarar improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1342/15 de 28 de julio de 2015.

Los demandantes presentan su réplica ratificándose en los términos de la demandada, misma que es corrida en traslado para la dúplica.

El demandado hace uso de su derecho a la duplica, solicitando nuevamente se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta.

III.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que "El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la

naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

III.1. La Gerencia Regional Aduana CBBA, presumiendo la comisión de Contravención Tributaria por Contrabando Contravencional, notifica a Carlos Hugo Alberto Flores Gómez en representación de ADA Global S.R.L., con el acta de intervención contravencional AN-GRCGR-UFICR 145/2012, por haber nacionalizado un vehículo clase vagoneta, tipo largo, marca Nissan, combustible diésel, chasis KUGC22-044708, modelo 1990, motor LD20-682147 con cilindrada inferior o igual a 4000 cc con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 publicado el 17 de mayo de 2005. Ulteriormente el 22 de septiembre de 2014, se emite la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-064/2014, la cual resuelve declarar probado el contrabando contravencional, atribuido a Hilario Cabezas Sánchez, Carlos Flores Gómez, Grober Espinoza Saavedra y Rodolfo Palenque, estableciéndose responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., representada legalmente por Carlos Flores Gómez, así como a la Empresa de Transporte Carretero Transp Chávez, representada por Grober Espinoza Saavedra.

Contra la resolución sancionatoria, la Agencia Despachante de Aduana Global SRL, interpone recurso de alzada, que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBBA/RA 0399/15 de 4 de mayo de 2015, la misma que dispone revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-064/14 de 22 de septiembre de 2014.

III.2. Contra la Resolución del Recurso de Alzada, la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional, interpone recurso jerárquico, mismo que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1342/15 de 28 de julio de 2015 dispone confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0399/15 de 4 de mayo de 2015 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.

IV.- De la problemática planteada.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que la competencia de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, para imponer sanciones no ha prescrito, porque el Acta de Intervención Contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-145/2012 (Prohibidos), fue emitida por haber nacionalizado un vehículo a diésel con cilindrada inferior o igual a 4000 con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, no correspondiendo por tanto su importación. 2) Si es evidente que, la subvención del diésel oíl por más de 5 años ocasionó un daño económico al Estado, debiendo observar el art. 324 de la C.P.E., en razón de la primacía de la Carta Magna.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

Análisis y fundamentación.

Respecto a las supuestas vulneraciones cursantes en la demanda:

1) Si es evidente que la competencia de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, para imponer sanciones no ha prescrito, porque el acta de intervención contravencional Nº AN-GRCGR-UFICR-145/2012 (Prohibidos), fue emitida por haber nacionalizado un vehículo a diésel con cilindrada inferior o igual a 4000 con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, no correspondiendo por tanto su importación.

El legislador considera la prescripción, como una forma de extinción de la obligación aduanera, 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 lo que extingue es la 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 2° Edición. Pág. 189).

El D.S. Nº 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, publicado el 17 de mayo de 2005 señala: "Art. 1 (Objeto) El presente decreto supremo tiene por objeto modificar el D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005, referido a la restricción de la importación de vehículos livianos que utilizan diésel oíl como combustible". "Art. 2 (Modificación del art. 1) Se modifica el art. 1 del D.S. Nº 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. Nº 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 oíl como combustible. II. Para efectos de esta prohibición, se debe aplicar la definición de importación establecida en el art. 82 de la L. Nº 1990 – Ley General de Aduanas".

"Art. 4 (Modificación del art. 3) Se modifica el art. 3 del D.S. Nº 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. Nº 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."

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 AN-GRCGR-UFICR 145/2012 de 14 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 AN-GRCGR-ULERC-064/2014 de 22 de septiembre.

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 9 de septiembre de 2005, fecha en la que la ADA Global S.R.L., ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, validó la Declaración Única de Importaciones DUI 2005/332/C-4643, 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. Nº 28141 modificado por el D.S. Nº 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 14 de junio de 2012 emita el acta de intervención contravencional señalada precedentemente, notificada en la misma fecha, proceso contravencional que concluye el 7 de enero de 2015 con la notificación a Carlos Hugo Alberto Flores Gómez, en representación de la agencia despachante de aduana Global S.R.L., con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-064/2014 de 22 de septiembre.

Por lo que en mérito de lo manifestado corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal referidas 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 describe 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. Nº 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 2005/332/C-4643 por la administración aduanera, fue el 9 de septiembre 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. Nº 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. Nº 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 Nº 064/2014 de 22 de septiembre, recién el 7 de enero de 2015, cuando las facultades sancionatorias de la administración aduanera ya habían prescrito.

2) Si es evidente que, la subvención del diésel oíl por más de 5 años ocasionó un daño económico al Estado, debiendo observar el art. 324 de la C.P.E., en razón de la primacía de la Carta Magna.

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. Nº 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 valuable en dinero conforme lo dispone el art. 31 de la L. Nº 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 1342/2015 de 28 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 Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 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 y vta., 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 1342/2015 de 28 de julio, cursante de fs. 2 a 9 y vta.

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

Relator: Magistrado Dr. Ricardo Torres Echalar.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 6 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.

49

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 30, presentada por Olvis Jesús Oliva López en su calidad de Gerente General de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos – D.A.B.", por la que impugna la Resolución Nº RD 03-016-15, de 23 de abril de 2015, pronunciada por el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia en vía de recurso jerárquico interpuesto por la parte ahora demandante contra la Resolución del Recurso de Revocatorio AN-GROGR-ULEOR-011/14 de 27 de noviembre de 2014, en consideración a la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/14 de 28 de octubre de 2014; la respuesta negativa a la demanda, de fs. 150 a 158 y vta., por parte de Mauricio Félix Segales Bothelo en representación de Marlene Ardaya Vásquez, Presidente Ejecutiva a.i. de la Aduana Nacional, la respuesta negativa a la demanda, de fs. 163 a 166 y vta., por parte de Oscar Daniel Arancibia Bracamonte en su condición de Gerente Regional de Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, como tercero interesado, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada;

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que Olvis Jesús Oliva López, en representación legal de la Empresa Pública Nacional Estratégica "Depósitos Aduaneros Bolivianos – DAB", se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, contra la resolución impugnada, en apoyo de los arts. 778, 779 y 327-4 del Cód. Pdto. Civ., L. Nº 2341 y lo previsto en los arts. 38 y 39-f) de la L. Nº 1990, expresando en síntesis lo siguiente:

Que la institución que representa, por contrato de 20 de abril de 2009, tiene la concesión de la administración de los Recintos Aduaneros con la Concesión "B" a nivel nacional.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre, emitida por la Gerente Regional de Oruro a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, resuelve declarar probada la supuesta comisión de la infracción administrativa, por supuestamente haber incumplido la obligación establecida en el art. 63 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, hecho tipificado en los nums. 16 y 18 del art. 83 del citado Reglamento, disponiéndose una multa de 7.879,45 UFV´s, en aplicación del art. 85-b) del Reglamento para Concesión de Recintos Aduaneros.

Al respecto y en tiempo oportuno presentó recurso de revocatoria, en contra de la citada resolución, haciendo notar a la administración aduanera el incumplimiento al debido proceso en cuanto a la notificación con el informe técnico que dio origen a la resolución sancionatoria como a la notificación de esta, recurso que fue resuelto por Resolución de Recurso de Revocatorio AN-GROGR-ELEOR-RR Nº 11/2014 de 27 de noviembre, mediante el cual rechaza el recurso planteado por DAB y ratificó la sanción impuesta por la resolución sancionatoria.

Por el motivo señalado, la institución demandante impugnó mediante recurso jerárquico, contra la citada resolución de recurso de revocatoria ante la Dirección de la Aduana Nacional de Bolivia, esperando que esta instancia realice un verdadero análisis y declare nula la resolución impugnada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1.- La parte demandante haciendo un resumen de antecedentes relativos a la nulidad de las diligencias de notificación de las resoluciones, respecto a la nulidad del procedimiento de notificación con el informe previo a la resolución sancionatoria, siendo nulas las actuaciones de notificación realizadas por la administración aduanera, de forma atentatoria y en contra del principio fundamental al debido proceso, generando la nulidad del acto por haber infringido el inc. d) del art. 28 de la L. Nº 2341, que indica que unos de los elementos esenciales del acto administrativo es el procedimiento; considerando uno de los elementos sustanciales la notificación de las actuaciones con todos sus elementos que permitan verificar el cumplimiento del procedimiento otorgando además todas las posibilidades para una real defensa, por lo que se estaría violando los principios reconocidos por el art. 4 de la L. N° 2341.

Por lo que conforme a los incs. b), c) y d) del art. 35 de la L. N° 2341, ese procedimiento ilícito e irregular de la notificación realizada con la resolución sancionatoria en Oruro y a una persona que no es el representante legal de DAB era nulo de pleno derecho, pero lamentablemente y por el afán malicioso de la administración aduanera, la misma no realiza un análisis real de la norma ni de lo manifestado por la DAB.

En las resoluciones sancionatoria, resolución de recurso de revocatoria y resolución del recurso jerárquico, existe una grave confusión legal en los procedimientos adoptados por la Gerencia Regional de Oruro de la ANB, que confunde la forma de notificación de los procedimientos previos de relacionamiento, con la notificación legal de un resolución sancionatoria, que por el principio de legalidad del debido proceso y permitir que ejerza efectivamente el derecho a defensa de una entidad pública afectada, cualquier resolución sancionatoria necesariamente debe ser citada o notificada al único titular y representante legal de una entidad pública como es DAB.

2.- Vulneración al principio de Verdad Material.

Al respecto citó el parág. I del art. 180 de la C.P.E., y art. 4-d) de la L. N° 2341, de cuyo análisis concluye que la Gerencia Regional de Oruro de la ANB, en el caso presente, por suposición y aspectos formales e irreales, dieron por notificado en Oruro al único representante legal y Gerente General de la Empresa Pública Nacional Estratégica DAB, pese a conocer que el domicilio real y oficina central de la DAB, se halla en El Alto de La Paz, aspecto que fue dolosamente ignorado en la diligencia de notificación de la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre y Resolución de

Revocatoria AN-GROGR-ULEOR-RR Nº 08/2014 de 13 de noviembre, en franca violación al principio de verdad material.

3.- Vulneración al Principio de Buena Fe.

Expresado en el art. 4-e) de la L. Nº 2341 y su reglamento, sustentado en el art. 303 del D.S. N° 25870 R.L.G.A., reflejado en sentencia judiciales y constitucionales, así como adoptados expresamente por la administración aduanera en el inc. h) del art. 4 del Reglamento para la Concesión, toda vez que no realizó la verificación solicitada en cuanto a la existencia de la mercancía en los almacenes administrados por la DAB, que sería el móvil para la emisión de la sanción.

4.- Vulneración a los derechos al debido proceso y el sagrado derecho a la defensa de DAB, que se hallan reconocidos por el art. 115 del C.P.E.

La diligencia de notificación que realizó dolosamente la Gerencia Regional de Oruro de la ANB, de la resolución sancionatoria a una persona que no es representante legal de la DAB, donde su domicilio real y oficina central está en El Alto de La Paz, se le coartó a la DAB el uso del término de la distancia que establece el art. 21-III) de la L. N° 2341, esa irregularidad obligó a la DAB a presentar de forma apresurada el recurso de revocatoria que podía afectar los intereses del Estado, por lo que este actuar ilegal e irregular de la Gerencia Regional de Oruro de la ANB, incumplió con el elemento esencial del acto administrativo señalado en el inc. d) del art. 28 de la L. Nº 2341.

5.- Principio de Eficacia.

Promueve el logro de objetivos, evitando dilaciones indebidas, lo que no ocurre en el caso presente, ya que al margen de los equívocos para aplicar una sanción administrativa por una infracción inexistente, se omite, en perjuicio del administrado.

6.- Principio de Buena Fe, de Vedad Material y Razonabilidad.

Expresado en el art. 4 de la L. N° 2341 y 3 de su reglamento, sustentando el art. 303 del D.S. N° 25870 R.L.G.A., reflejados en sentencias judiciales y constitucionales, así adoptados expresamente por la administración aduanera, en el art. 4-h) del Reglamento de Concesión, por su lado el principio de verdad material obliga a la administración a investigar la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil.

I.3. Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa en contra de la Resolución de Directorio Nº RD 03-016-15 de 23 de abril de 2015, quedando sin efecto la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-ULEOR-Nº 011/14 de 27 de noviembre de 2014 y la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/14 de 28 de octubre de 2014 y por ende la sanción impuesta arbitrariamente de 7.879.45 UFV´s.

II.- De la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda por providencia de fs. 31, mediante memorial cursante de fs. 150 a 158 y vta., se apersonó Mauricio Félix Segales Bothelo, en representación de Marlene Ardaya Vásquez, Presidente Ejecutiva a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

1.- Sobre la nulidad de la diligencia de notificación con el informe previo a la resolución sancionatoria, sostuvo que los extremos de DAB, carecen totalmente de sustento legal, considerando que la citada resolución, fue emitida por la Administración Aduanera Interior Oruro, notificada en la Oficina Regional Oruro del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos el 20 de octubre de 2014, en estricta aplicación del art. 7 y 15 a) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, aprobado por Resolución de Directorio Nº RD-03-024-08 de 14 de abril de 2008, más aun considerando el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008, que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano.

2.- Sobre la nulidad de la diligencia de notificación con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre, sostuvo que los extremos de DAB, carecen totalmente de sustento legal, considerando que la citada resolución, fue emitida por el Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional, notificada en la Oficina Regional Oruro del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos el 30 de octubre de 2014, en estricta aplicación del art. 15-b) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, más aun considerando el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008, que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano. Asimismo refiere que los extremos señalados por DAB son totalmente adversos a la realidad y no hacen otra cosa que faltar a la lealtad procesal que debe para con el Tribunal, pretendiendo desconocer la normativa legal aplicable al caso concreto, en base a las normas descritas, de manera clara establece que aquellas resoluciones dictadas por los gerentes regionales, serán notificadas en la Oficina Regional del Concesionario y tomándose en cuenta que la resolución sancionatoria fue emitida por el Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional, correspondía que la misma sea notificada en la Oficina Regional Oruro del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos y no así en la Oficina Central ubicada en El Alto de La Paz, por lo que no se vulneró ningún derecho al debido proceso, ya que el actuar de la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, se circunscribió al cumplimiento de la L. Nº 1990 (Ley General de Aduanas), D.S. Nº 25870 (Reglamento a la Ley General de Aduanas), L. Nº 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), Contrato de Concesión de los Servicios de Administración de Depósitos Aduaneros Bolivianos y Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, aprobado por la Resolución de Directorio Nº RD 03-024-08 de 14 de abril de 2008.

3.- Con relación al término de la distancia que supuestamente fue coartado, la entidad demandada señaló que DAB, en cumplimiento del parág. III del art. 21 de la L. Nº 2341el 17 de noviembre de 2014, presentó de manera voluntaria su recurso de revocatorio, lo que demuestra que fue el representante legal de DAB quien no hizo uso del término de la distancia previsto en la referida norma. En tal sentido la entidad demandada indica que la notificación fechada con 30 de octubre de 2014 con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2914 de 28 de octubre, cumplió su finalidad y es válida, toda vez que se aseguró la recepción de la Empresa DAB y la firma de la ciudadana Esthefani Sandra Colque con C.I. Nº 8351809-LP, en su calidad de secretaria.

4.- Respecto a la vulneración de los principios administrativos y constitucionales, señaló que DAB, alega la vulneración al debido proceso, limitándose a transcribir in extenso

la norma, sin embargo, no realiza un análisis en el que establezca los motivos por los que sustenta que la Aduana Nacional vulneró estos principios, consecuentemente dichos argumentos no pueden ser motivo de mayor análisis, debiendo considerar que toda pretensión debe ser sustentada en los hechos y en el derecho, es decir, debe contener un elemento fáctico, un elemento normativo y una relación causal entre ambos, aspecto que se encuentra establecido en la S.C. Nº 0740/07-R del 20 de agosto de 2007.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la RD 03-016-15 de 23 de abril de 2015. Con costas.

III.- Intervención del tercer interesado y su petitorio.

Por memorial de fs. 163 a 166 y vta., se apersonó Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, Gerente General Regional Oruro de la Aduana Nacional como tercero interesado, quien acreditando personería solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico RD 03-016-15 de 23 de abril de 2015.

IV.- Antecedentes administrativos y procesales.

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece:

1.- El 15 de agosto de 2014, en instalaciones del Concesionario de Depósitos Aduaneros Bolivianos, en cumplimiento a la Resolución Administrativa de Adjudicación AN-GRORU-ORUOI-SPCCR Nº 09/13 de 10 de enero 2013, suscrita por el Administrador de la Aduana Interior Oruro y el Responsable de la Supervisoría de Contrabando Contravencional SPCC, asociada a la Declaración Única de Importación con Nº de registro DUI 401/2014/C-1264, recibe Acta de Comiso Nº 0427 correspondiente al Operativo denominado "Amortiguador", con Acta de Intervención COARORU-C-453/2011, vulnerando el art. 63 del Reglamento para la Concesión de Depósito Aduanero, por lo que mediante Informe AN-GROGR-ORUOI-SPCC Nº 709/14 de 4 de septiembre de 2014, recomienda iniciar el relacionamiento correspondiente a la infracción administrativa dispuesta en el num. 18) del art. 83 del Reglamento para la Concesión de Depósito Aduanero, debiendo comunicar al Concesionario de Recinto de la Aduana Interior Oruro – Depósitos Aduaneros Bolivianos "DAB Oruro", para la presentación de descargo en el plazo de 10 días hábiles administrativos, asimismo, se recomienda se instruya a quien corresponda, elaborar la correspondiente acta de sustracción de prenda aduanera de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario Boliviano.

2.- Mediante Nota AN-GROGR-ORUOI-SPCC-NT Nº 1106/14 de 11 de septiembre de 2014 (fs. 10 del anexo), con cargo de presentación del 15 de septiembre de 2014, dirigida al Licenciado Santos Choque Marca, Jefe de Operaciones de Recinto I a.i. Depósitos Aduaneros Bolivianos Oruro, por el cual se remite el Informe AN-GROGR-ORUOI-SPCC Nº 709/2014 de 4 de septiembre, en la que se establece falta por incumplimiento al reglamento de concesión, otorgándose el plazo de 10 días hábiles administrativos, computables a partir de la recepción, para que presente los descargos correspondientes.

3.- Ante esta circunstancia, la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, mediante Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre, declara probada la infracción administrativa del Concesionario de Aduanas DAB, por haber incumplido la obligación establecida en el art. 63 del Reglamento para la Concesión

de Recintos Aduaneros, hecho tipificado en los nums. 16 y 18 del art. 83 de la misma norma, aplicándole una multa de 7.879,45 UFV´s, conforme lo prevé el inc. b) del art. 85 del Reglamento para Concesión de Recintos Aduaneros.

4.- Mediante diligencia de notificación de fs. 31 del anexo, se constata la notificación el 30 de octubre de 2014 a hrs. 16:14, del Licenciado Santo Choque Marca, Jefe de Operaciones I de Depósitos Aduaneros Bolivianos DAB Regional Oruro, con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre, en la persona de su secretaria Esthefani Sandra Colque.

5.- Como consecuencia de dicho fallo, DAB, presentó Recurso de Revocatoria, resuelto mediante Resolución de Recurso Revocatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 011/2014 de 27 de noviembre, que confirma la resolución sancionatoria citada, motivo por el que la parte demandante planteó recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso Revocatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 011/2014, confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico RD 03-016-15 de 23 de abril de 2015, que ahora es objeto de la presente demanda.

Por memorial de fs. 176 a 179 y vta., la parte demandante presentó réplica, en tanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído que decretó “Autos para sentencia”.

IV.- De la problemática planteada.

Análisis del problema jurídico planteado.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la autoridad jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que se produjo la vulneración del parág. I) del art. 180 de la C.P.E., y del inc. d) del art. 4 de la L. Nº 2341, (Principio de Verdad Material). 2) Del mismo modo, de los incs. e) y j) del art. 4 de la L. N° 2341 (principio de buena fe y de eficacia). 3) Finalmente, si se produjo la vulneración del derecho al debido proceso, en su elemento de motivación y fundamentación de las resoluciones.

Análisis del problema jurídico planteado.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En 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 desarrollados por las instancias de impugnación, así como de la administración aduanera. Conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., 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, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J.

En este contexto, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

1.- Con relación a la vulneración al principio de verdad material previsto en el parág. I) del art. 180 de la C.P.E., y el art. 4-d) de la L. N° 2341, si bien el domicilio legal o domicilio constituido se encuentra en El Alto de La Paz, cabe manifestar que de acuerdo a antecedentes se evidencia que la administración aduanera notificó al contribuyente con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR N° 058/2014 de 28 de octubre, en la oficina Regional Oruro del Concesionario de Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), en estricta aplicación del art. 15-b) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, además que el art. 2 del D.S. N° 29694 de 3 de septiembre de 2008, faculta a DAB, a constituir oficinas regionales y centros de operaciones en todo el territorio del Estado Boliviano, no siendo evidente tal acusación de vulneración del principio de verdad material, habiéndose cumplido con la normativa señalada y que rige para los efectos del acto administrativo.

2.- En relación a la vulneración a los principios de buena fe y de eficacia, previstos en los incs. e) y j) del art. 4 de la L. Nº 2341, sobre este aspecto, es necesario establecer que la entidad demandada, procedió a iniciar el relacionamiento en contra de DAB, ante el incumplimiento al art. 63 del Reglamento para la Concesión de Recinto "DAB Oruro" operativo "Amortiguador", correspondiente a la infracción administrativa dispuesta en el num. 18) del art. 83 del Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros, por lo que debe comunicar al Concesionario de Recinto de la Aduana Interior Oruro – Depósitos Aduaneros Bolivianos "DAB – Oruro", para la presentación de descargo en el plazo de 10 días hábiles administrativo, descargo que no se hizo efectivo pese a la nota AN-GROGR-ORUOI-SPCC-NT Nº 1106/14 de 11 de septiembre de 2014, nota que fue recepcionada el 15 de septiembre de 2014, ante este incumplimiento y mediante Informe Técnico AN-GROGR-ORUOI SPCC Nº 925/14 de 20 de octubre de 2014, en cumplimiento al num. 8) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los concesionarios de depósitos de aduana por infracciones administrativas. En base a estos antecedentes, no se evidencia la vulneración al Principio de Buena Fe y de Eficacia, ya que se cumplió con todo el procedimiento que señala la norma.

3.- Con relación al término de la distancia que supuestamente fue coartado a DAB, para poder presentar su impugnación, conforme al parág. III del art. 21 de la L. Nº 2341, se evidencia que fue justamente la DAB quien el 17 de noviembre de 2014 presentó de manera voluntaria su recurso de revocatorio (fs. 33 a 35 y vta., del anexo), lo que demuestra que fue el representante legal de DAB quien no hizo uso del plazo ampliatorio previsto en la referida norma. En tal sentido la notificación de 30 de octubre de 2014 con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2914 de 28 de octubre (diligencia de notificación de fs. 31), cumplió su finalidad y es válida, toda vez que se aseguró la recepción de la empresa DAB, siendo recepcionada por la ciudadana Esthefani Sandra Colque con C.I. Nº 8351809-LP, en su calidad de secretaria.

4.- Sobre la nulidad de la diligencia de notificación con el informe previo a la resolución sancionatoria, se evidencia que la DAB fue notificada con el Informe AN-GROGR-ORUOI-SPCC Nº 709/2014, mediante nota AN-GROGR-ORUOI-SPCC Nº 1106/14 de 11 de septiembre de 2014 en la persona de Santos Choque Marca Jefe de Operaciones de Recinto I a.i. Depósitos Aduaneros Bolivianos – Oruro, con fecha de recepción de 15 de septiembre de 2014, en estricta aplicación de los arts. 7 y 15-a) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, aprobado por Resolución de Directorio Nº RD-03-024-08 de 14 de abril de 2008, más aun considerando el art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008, que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano.

5.- Sobre la nulidad de la diligencia de notificación con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR Nº 058/2014 de 28 de octubre, emitida por el Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional, misma que fue notificada en la Oficina Regional Oruro del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos el 30 de octubre de 2014 en la persona de Esthefani Sandra Colque, secretaria de la DAB (diligencia de notificación de fs. 31 del anexo), en estricta aplicación del art. 15-b) del Reglamento para el Procedimiento Administrativo de Aplicación de Sanciones a los Concesionarios de Depósitos de Aduana por Infracciones Administrativas, en consideración del art. 2 del D.S. Nº 29694 de 3 de septiembre de 2008 que señala: “Créase la empresa pública nacional estratégica “Depósitos Aduaneros Bolivianos - DAB”, como una persona jurídica de derecho público, bajo tuición del Ministerio de Hacienda, con patrimonio propio, autonomía de gestión administrativa, financiera, legal y técnica, cuya organización y funcionamiento estará sujeta a la normativa aplicable vigente y en especial a la L. Nº 3351 de 21 de febrero de 2006, de Organización del Poder Ejecutivo y su respectivo Reglamento.

El domicilio legal de DAB será de El Alto, pudiendo establecer oficinas y centros de operación en el resto del territorio nacional, que faculta a DAB a constituir oficinas regionales y centros de operación en todo el territorio del Estado Boliviano”. Por lo que de manera clara establece que aquellas resoluciones dictadas por los gerentes regionales, serán notificadas en la oficina regional del concesionario, por lo que la resolución sancionatoria emitida por el Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional correspondía que la misma sea notificada en la Oficina Regional Oruro del Concesionario Depósitos Aduaneros Bolivianos y no así en la Oficina Central ubicada de El Alto de La Paz, por lo que no se vulneró ningún derecho al debido proceso, porque el actuar de la Gerencia Regional Oruro, se circunscribió al cumplimiento de la norma.

Es preciso señalar que el sistema normativo referido a las notificaciones, tiene por finalidad hacer conocer a los sujetos de la relación jurídica, las decisiones o resoluciones emitidas para que las partes puedan cumplir con alguna obligación establecida o para ejercer su derecho de defensa, al respecto se debe considerar la línea jurisprudencial emitida por el Tribunal Constitucional Plurinacional en la S.C. Nº 1397/2011, referida a la finalidad de las comunicaciones procesales, que en una de sus partes más sobresalientes señala que, toda notificación por defectuosa que sea en su forma, si cumplió con su finalidad (hacer conocer la comunicación en cuestión), es válida.

En este contexto, se evidencia que las notificaciones efectuadas con el informe y las resoluciones de las que se solicita su nulidad, cumplieron con la finalidad y es válida, toda vez

que se aseguró su recepción por parte del destinatario, no siendo por tanto atendible la nulidad solicitada sobre este tema.

Conclusiones.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos descritos precedentemente, se evidencia que los argumentos expuestos por parte del demandante, no tienen asidero legal alguno en vista de que la Aduana Nacional de Bolivia, a tiempo de emitir la resolución impugnada, actuó correctamente, motivo por el que no corresponde dar curso a las pretensiones deducidas por la parte demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución RD 03-016-15 de 23 de abril de 2015.

Devuélvanse los antecedentes administrativos a la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Carlos Alberto Eguez Añez.

Dr. Ricardo Torres Echalar.

Sucre, 13 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. Aldo Suarez Bruening.- Secretario de Sala.